МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Удосконалення обліку та аналіз руху виробничих запасів на ТОВ «Злагода»

Виконав: студент 1 курсу, групи 8.0718-2-з
спеціальності облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
спеціалізації облік і аудит у підприємництві
_____ Ю.В. Овчаренко _____
Керівник к.е.н., доцент, Сьомченко В.В.
Рецензент к.е.н., доцент Уманська Ю.М._

Запоріжжя – 2019

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Освітній рівень магістр
Спеціальності 071 облік і оподаткування,
Освітньої програми облік і аудит
Спеціалізації облік і аудит у підприємництві

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____Н.М. Шмиголь
«___»_____2019 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Овчаренко Юлії Вікторівні

1. Тема роботи: Удосконалення обліку та аналіз руху виробничих запасів на ТОВ «Злагода»
керівник роботи Сьомченко В.В., к.е.н., доцент ,
затверджені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1111-с.

2. Строк подання студентом роботи 2 грудня 2019 р.

3. Вихідні дані до роботи: Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 7, № 9, 26, статистичні дані, Податковий кодекс України, облікові дані та звітність ТОВ «Злагода», а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): уточнити сутність виробничих запасів як об’єктів обліку та аналізу; узагальнити нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів; дослідити зарубіжний досвід обліку та аналізу виробничих запасів; узагальнити інформаційне забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів підприємства; проаналізувати використання виробничих запасів підприємства.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов’язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 6 рис., 25 табл.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	19.08.2019	19.08.2019
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	16.09.2019	16.09.2019
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	07.10.2019	07.10.2019

7. Дата видачі завдання: 10 жовтня 2016 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2019	виконано
2.	Написання вступу	липень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент _____ Ю.В. Овчаренко
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ В.В. Сьомченко
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____Ю.М. Уманська
(підпис) (ініціали та прізвище)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 103 с., 6 рис., 25 табл., 65 літературних джерел.

Об’єктом дослідження є процес обліку та аналіз руху виробничих запасів на ТОВ «Злагода».

Метою кваліфікаційної роботи є розробка теоретичних і методичних основ і практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації та методів обліку та аналіз запасів на підприємстві.

Методи дослідження: діалектичний метод розпізнавання і теоретичне узагальнення – для всебічного вивчення питань обліку запасів; аналіз і узагальнення – узагальнення інформації про надання промислових підприємств; абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення характеру і змісту запасів і формулювання висновків; абстрактна логіка – для формування цілей і завдань дослідження; інтегрований системний підхід – вивчення економічних явищ, спільних наукових економічних дисциплін, законодавчих і нормативних документів. Крім того, відповідно до мети були використані наступні методи: порівняльний, економічний і статистичний, розрахунковий розрахунок і інші.

Наукова новизна дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних позицій і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення методологічних підходів до обліку та аналізу запасів на підприємстві:

удосконалено:

– форма реєстрації довіреностей (форма № М-3);

– рахунки 201 «Сировина і матеріали», 203 «Паливо», 207 «Запасні частини» шляхом введення нових субрахунків, з метою деталізації відповідних типів сировини і матеріалів, палива та запасних частин;

– графік документообігу з обліку запасів з метою вдосконалення процесу документування на підприємстві;

набуло подальшого розвитку:

– визначення поняття «виробничих запасів» як частини матеріальних ресурсів підприємства, що представляють собою набір об'єктів праці, що знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, придбаних напівфабрикатів та компонентів, паливо, контейнери та пакувальні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини та інші матеріали, які складають матеріальну основу продукції підприємства, надають йому необхідні якості, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять їх на виріб;

– запропоновані етапи оцінки запасів, які тісно пов’язані з усіма компонентами методу обліку, а також є необхідною умовою для здійснення інвентаризації бухгалтерського обліку.

Впровадження результатів дослідження у практику роботи ТОВ «Злагода» дозволить володіти економічною інформацією, яка відображає стан виробничих запасів, що буде сприяти ефективному прогнозуванню та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень з метою оптимізації виробничих запасів і одержання високих результатів господарювання.

ЗАПАСИ, ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНІ ЗАПАСИ, ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ЕФЕКТИВНІСТЬ, ВИБУТТЯ, НАДХОДЖЕННЯ, ОЦІНКА, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ

SUMMARY

Qualifying work: 103 pp., 6 fig., 25 tab., 65 references.

The object of the study is the process of accounting and analysis of the movement of inventories at Zlagoda LLC.

The purpose of the qualification work is to develop theoretical and methodological bases and practical recommendations for improving the organization and methods of accounting and inventory analysis at the enterprise.

Research methods: Dialectical recognition method and theoretical generalization – for comprehensive study of inventory accounting issues; analysis and synthesis – generalization of information on the provision of industrial enterprises; abstract-logical – for the theoretical generalization of the nature and content of stocks and formulation of conclusions; abstract logic – to formulate the goals and objectives of the study; integrated systematic approach – the study of economic phenomena, common scientific economic disciplines, legislative and regulatory documents. In addition, according to the purpose, the following methods were used: comparative, economic and statistical, computational calculation and others.

The scientific novelty of the research is to substantiate theoretical positions and to develop practical recommendations for improving methodological approaches to accounting and inventory analysis at the enterprise:

improved:

– power of attorney registration form (form № M-3);

– accounts 201 «Raw materials», 203 «Fuel», 207 «Spare parts» by introducing new subaccounts, with the purpose of detailing the relevant types of raw materials, fuels and spare parts;

– a schedule of workflow records for the purpose of improving the process of documentation at the enterprise;

has been further developed:

– definition of the concept of «inventories» as part of the material resources of the enterprise, which represent a set of objects of labor located in the enterprise in the form of raw materials, materials, purchased semi-finished products and components, fuels, containers and packaging materials, construction materials, spare parts and other materials that make up the material base of the enterprise's products, give it the necessary qualities, participate in the production during one production cycle and completely transfer them to the product;

– suggested steps for inventory valuation that are closely related to all components of the accounting method, and are a prerequisite for accounting inventory.

The implementation of the results of the research into the practice of the company «Zlagoda» will allow to have economic information that reflects the status of production stocks, which will facilitate effective forecasting and making sound management decisions in order to optimize production stocks and obtain high economic results.

NVENTORIES, INVENTORY, INVENTORIES, EFFICIENCY, EXPOSURE, INCOME, ASSESSMENT, INVENTORY

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу
Реферат
Summary
Вступ……. 10
1 Теоретичні аспекти організації і методики обліку та аналізу виробничих запасів
1.1 Економічна сутність виробничих запасів, їх класифікація та роль в діяльності підприємства……. 14
1.2. Оцінка виробничих запасів: порівняльний аналіз……... 18
1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку і аналізу виробничих запасів……. 29
2 Стан та напрями удосконалення обліку виробничих запасів у ТОВ «Злагода»
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства…… 33
2.2 Стан організації і методики обліку виробничих запасів на підприємстві……. 41
2.3 Організація синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів …….. 50
2.4 Порядок проведення інвентаризації виробничих запасів на підприємстві …… 61
2.5 Удосконалення організації та методики обліку запасів на підприємстві ……..… 69
3 Аналіз руху виробничих запасів в ТОВ «Злагода» та напрями його поліпшення
3.1 Завдання та інформаційне забезпечення аналізу виробничих запасів. 75
3.2 Аналіз забезпеченості виробничих запасів на підприємстві ……... 78
3.3 Аналіз ефективності використання виробничих запасів та напрями

покращення системи управління ними……. 86
Висновки ……. 94
Перелік джерел посилання ……. 98

ВСТУП

Актуальність теми дослідження полягає у тому, що для реалізації виробничо-господарської діяльності підприємств усіх форм власності та галузей економіки використовувалися запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі власності і домінують в структурі витрат підприємств в різних сферах діяльності. Виробничі запаси є невід'ємною частиною групи матеріальних ресурсів, які складають економічні (виробничі) ресурси. Товарно-матеріальні запаси являють собою активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

Для забезпечення безперебійної роботи виробництва на складах підприємства завжди повинні бути запаси в межах, передбачених потребами підприємства. На складах підприємств проводяться операції по збереженню запасів, а також їх випуск у виробництво. Облік призначений перш за все для забезпечення контролю над залишками; отримання та витрачання запасів на складі, що є важливою умовою для збереження майна підприємства. У собівартості сільськогосподарської продукції частка матеріальних витрат становить 60-70%, тому вивчення специфіки обліку запасів є актуальним.

Питання про сутність запасів з різним ступенем теоретичного та практичного охоплення розглянуто в багатьох сучасних публікаціях. Серед вчених приділяють значну увагу вивченню цього питання, можна назвати: П.С. Березкіх, В.А. Коноплицький, С.Ф. Покропивний, В. Сонко, В.С. Лень, Е.А. Аренс тощо.

Загальні питання облікової політики товарно-матеріальних запасів підприємства розкриваються в роботах як іноземних (Р. Алборов, А.А. Єфремова, С. Ніколаєва), так і вітчизняних авторів (Т. Барановська, М. Пушкар, С. Л. Береза та ін.).

У той же час багато економістів займалися проблемами вдосконалення класифікації та обліку запасів: Н. Ткаченко, Ф. Бутинець, Л. Горецький, Г. Нашкекерска, Р. Мельник та інші. У кожного автора є своя думка про організацію, методології аудиту, етапах аудиторських процедур. Варто також відзначити, що такі автори, як Савченко В.Я., Петрик О.О., Усач Б.Ф. Основна увага приділяється перевірці запасів в промисловості і вченим Білику М.Д., Бондару Н.І.

Вищевказані вчені внесли значний вклад в розвиток бухгалтерських і контрольних досліджень руху товарних запасів підприємств.

Однак ряд проблемних аспектів практичної реалізації вимагає подальшого вивчення і вдосконалення здійснення процедур контролю щодо запасів.

Метою кваліфікаційної роботи є розробка теоретичних і методичних основ і практичних рекомендацій щодо вдосконалення організації та методів обліку та аналіз запасів на підприємстві.

Для досягнення цієї мети були поставлені такі завдання:

– визначити економічний характер, класифікацію та оцінку запасів;

– визначити нормативну базу, яка регулює облік і аналіз запасів;

– дослідити організаційно-економічну характеристику підприємства;

– надати докладний опис рівня і характеристик організації бухгалтерії підприємства і основних облікових політик;

– дослідити і аналізувати стан організації і методи обліку запасів на досліджуваному підприємстві;

– визначити основні напрями вдосконалення організації та методи обліку запасів на підприємстві.

– проаналізувати стан та рух промислових запасів на підприємстві;

Об’єктом дослідження є процес обліку та аналіз руху виробничих запасів на ТОВ «Злагода».

Предметом дослідження є набір теоретичних, методологічних і практичних аспектів організації і методів обліку і аналізу запасів на

підприємстві.

Для реалізації цілей дослідження використовувалися наступні методи: діалектичний метод розпізнавання і теоретичне узагальнення – для всебічного вивчення питань обліку запасів; аналіз і узагальнення – узагальнення інформації про надання промислових підприємств; абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення характеру і змісту запасів і формулювання висновків; абстрактна логіка – для формування цілей і завдань дослідження; інтегрований системний підхід – вивчення економічних явищ, спільних наукових економічних дисциплін, законодавчих і нормативних документів. Крім того, відповідно до мети були використані наступні методи: порівняльний, економічний і статистичний, розрахунковий розрахунок і інші.

Інформаційною базою роботи є закони України, нормативні та керівні документи з регулювання бухгалтерського обліку та аналізу запасів, бухгалтерські дані і фінансова звітність.

Наукова новизна дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних позицій і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення методологічних підходів до обліку та аналізу запасів на підприємстві

удосконалено:

– форма реєстрації довіреностей (форма № М-3);

– рахунки 201 «Сировина і матеріали», 203 «Паливо», 207 «Запасні частини» шляхом введення нових субрахунків, з метою деталізації відповідних типів сировини і матеріалів, палива та запасних частин;

– графік документообігу з обліку запасів з метою вдосконалення процесу документування на підприємстві;

набуло подальшого розвитку:

– визначення поняття «виробничих запасів» як частини матеріальних ресурсів підприємства, що представляють собою набір об'єктів праці, що знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, придбаних напівфабрикатів та компонентів, паливо, контейнери та пакувальні

матеріали, будівельні матеріали, запасні частини та інші матеріали, які складають матеріальну основу продукції підприємства, надають йому необхідні якості, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять їх на виріб;

– запропоновані етапи оцінки запасів, які тісно пов’язані з усіма компонентами методу обліку, а також є необхідною умовою для здійснення інвентаризації бухгалтерського обліку.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці науково обґрунтованих практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку запасів підприємства. Реалізація таких рекомендацій допоможе оптимізувати процес обліку на підприємстві та ефективно використовувати аналітичні дані для обґрунтування і прийняття управлінських рішень для поліпшення організації обліку запасів.

Результати кваліфікаційного дослідження апробовано на Міжнародній науково-практичної конференції з темою доповіді «Виробничі запаси як об’єкт обліку та аналізу» та підготовлено статтю у збірнику молодих вчених на тему «Аналіз ефективності використання виробничих запасів».

Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків. Загальний обсяг роботи становить 103 стандартних машинописних аркуша, що містять – 25 таблиць, 6 рисунків. При написанні роботи використано 65 літературних джерел.

1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1 Економічна сутність виробничих запасів, їх класифікація та роль в діяльності підприємства

Особливістю сільськогосподарського виробництва є те, що в якості виробничих запасів він використовує значну частину своїх продуктів у вигляді кормів, насіння, а також продуктів та відходів, отриманих з продуктів переробки у власній економіці або на боці. Вироблені сільськогосподарські продукти можуть бути запасом товарів, коли вони продаються на майно або негайно відправляються в пункти закупівель або в торговельну мережу для продажу [5].

Запаси – це матеріальні ресурси (засоби виробництва, товари народного споживання і інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях для їх подальшого використання,

Для реалізації виробничо-господарської діяльності підприємств усіх форм власності та галузей економіки використовувалися запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі власності і домінують в структурі витрат підприємств в різних сферах діяльності. Товарно-матеріальні запаси є невід'ємною частиною групи матеріальних ресурсів, які складають економічні (виробничі) ресурси [3].

Ми даємо класифікацію економічних (виробничих) запасів за такими ознаками:

1. За складом: матеріальний, фінансовий, трудовий, природний;

2. За походженням: первинний, вторинний;

3. За обсягом: вільний, обмежений

4. За структурою: засоби праці, предмети праці, продукти праці;

5. Сфера застосування: у сфері виробництва, у сфері обігу в невиробничій сфері.

У бухгалтерській літературі існує багато різних концепцій, пов'язаних із запасами, проте слід зазначити, що кожен з них має свою власну інтерпретацію. Так, в бухгалтерській літературі часто використовувалася концепція «інвентарю», замінена поняттям «матеріали». Деякі автори у визначенні «матеріальні оборотні активи» використовують термін «цінності». Однак поняття «цінність» є описову категорію, знак, якісний показник, що характеризує акції як економічні елементи, які мають вигоду для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди [25].

Товарно-матеріальні запаси включаються в оборотні активи, оскільки вони можуть бути конвертовані в грошові кошти протягом одного року або одного робочого циклу.

Використання терміну «запаси» пов’язано з певними суперечливими моментами, оскільки запаси являють собою не тільки об'єкти праці, а й засоби праці. Тому ця концепція більш широка, оскільки вона охоплює всі активи, які мають матеріальну форму і використовуються у виробничому процесі.

Терміни «запаси» і «товарно-матеріальні запаси» недостатньо прийняті для використання через їх охоплення активами, які мають матеріальну форму, яка може бути або оборотної, або незворотною. Основна увага приділяється можливості продажу таких активів.

Термін «запаси» найбільшою мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основною метою яких є переробка в процесі виробництва, формування основи продуктів, з урахуванням можливості бути в складі резервів у вигляді запасів на складі або готової продукції (товарів), розташованих на складах [49].

Таким чином, А. Водоп'янова розглядає акції як оборотні активи підприємства, використовувані в основному в одному робочому циклі діяльності підприємства або терміном на один рік [8].

Лишиленко О.В. термін «запаси» означає резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності виробничого процесу, зберігання в разі потреби [37].

Отже, на наш погляд, запаси являють собою матеріальні ресурси (засоби виробництва, товари народного споживання і інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, що зберігаються на складах або в інші місця для їх подальшого використання.

Для правильної організації обліку запасів важлива їх наукова класифікація. Запаси класифікуються за такими ознаками (рис. 1.1).

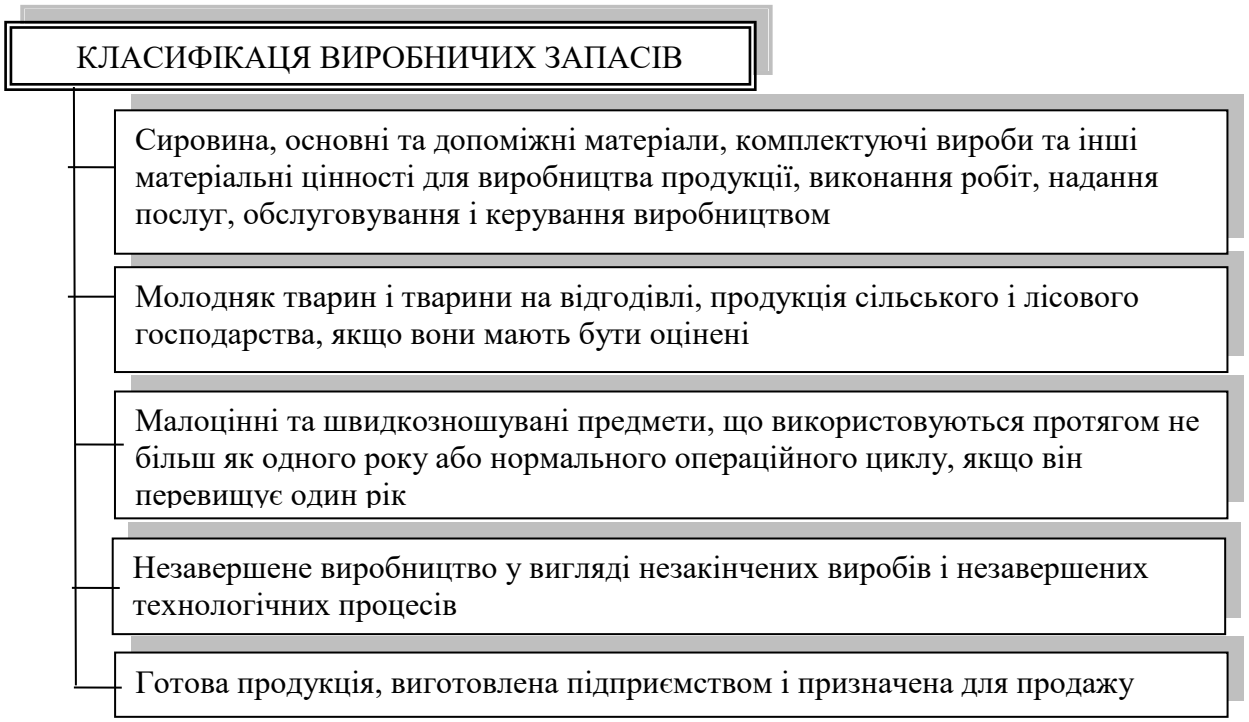

Рис. 1.1 Класифікація виробничих запасів [73]

Наступні елементи не включені до складу запасів: матеріали, прийняті для переробки, матеріальні цінності, прийняті для відповідального

зберігання, товари в комісії, передоплата за матеріальні цінності і матеріальні цінності, отримані за угодою про зберігання, а також матеріальні цінності, отримані для забезпечення життєдіяльності,

Класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких (рис. 1.2). Всі ці завдання сприяють формуванню інформації для управління запасами.

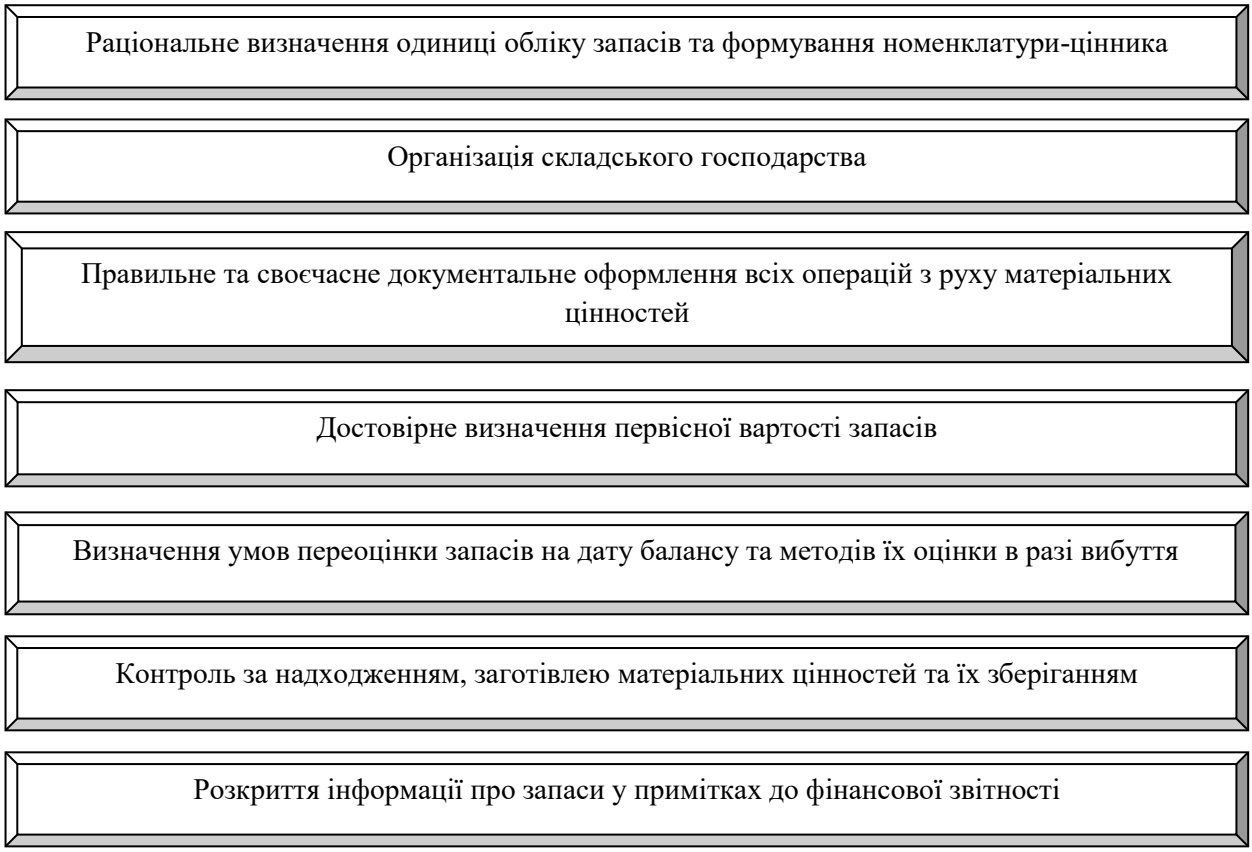

Рис. 1.2 Основні завдання обліку та контролю запасів

Аналізуючи нормативну базу і різні публікації в літературі, а також практичні дослідження концепції та структури інвентаризацій сільськогосподарських підприємств, можна зробити висновок про те, що в цій галузі немає галузевих рекомендацій щодо впровадження П(С)БО №9 «Запаси», що вказує на відсутність відомчого управління й має негативний вплив на: надійність використання запасів; вирішувати питання про обґрунтування окремих елементів облікової політики на конкретних

підприємствах; про державну політику регулювання цін на молочний підкомплекс.

Аналіз дослідження показує, що в практиці бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств вони роблять різні методологічні та методологічні помилки, що пояснюється відсутністю не тільки галузевих нормативних документів, але і публікацій, в яких саме особливості цієї галузі лежать в розділі інвентаризації відповідно до П(С)БО 9. Проте, уніфікована класифікація запасів для кожного окремого підприємства не може бути рекомендована в силу їх галузевих особливостей; тому необхідно враховувати це питання з урахуванням специфіки виробництва цих підприємств.

1.2 Оцінка виробничих запасів: порівняльний аналіз

Оцінка запасів відіграє значну роль у формуванні облікової політики. Важливим в оцінці запасів є принцип обережності, що передбачає використання в методах обліку оцінки запасів, повинен запобігати переоцінку активів, а також забезпечувати точність фінансових результатів компанії. Відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в звітному балансі матеріальні цінності оцінюються за мінімально можливу вартість, що виходить шляхом порівняння фактичної вартості придбаних акцій з їх ринковими цінами на момент складання балансу [74].

Згідно П(С)БО№9 «Запаси» на балансі відображені в [60]:

– початкова вартість – сума фактичних витрат на їх покупку або виробництво;

– чиста реалізована вартість запасів являє собою очікувану відпускну ціну запасів в ході звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та продажу;

– справедлива вартість – сума, за якою ви можете обміняти актив або погасити заборгованість по угоді між поінформованими, зацікавленими і не зацікавленими сторонами.

На практиці ціни використовуються для відображення значень запасів у фінансовій звітності та фінансової звітності.

1) історичні чи закупівельні ціни, що мають відношення до минулого, тобто до моменту надходження запасу;

2) поточний, який використовується на момент оцінки;

3) ціни відтворення або відтворення – це ціни прогнозування деяких компонентів, які відповідають в момент заміни цього компонента.

Ця зміна викликана двома компонентами. Один з них – результат ринкових чинників, попиту і пропозиції, а другий – зміна цін через інфляцію. Тому одним з недоліків структури вираження грошової вартості є відсутність стабільності грошової одиниці в термінах обраної реальної одиниці вартості, яка виявляється в тенденції до підвищення ціни.

Слід зазначити, що оцінка активів за історичною вартістю не є метою, оскільки в принципі можлива фактична і правдива інформація про вартість активів. Теорія і практика бухгалтерського обліку підтверджують, що при помірній інфляції цей етап досягається за рахунок використання історичної вартості придбання в якості показника вартості активів [9].

Фактична оцінка дає важливу інформацію, яка вказує мета конкретного продукту, відповідність продукту вимогам споживачів. У зв'язку з цим кошторисна вартість дозволяє зробити певні висновки, порівняти результати з оригінальними судженнями або стежити за кожною зміною крок за кроком, зосередившись на отриманні максимального прибутку. Це правильний вибір обліку витрат, який може створити атмосферу боротьби за максимальний прибуток і координувати плани для досягнення найкращих результатів шляхом встановлення реальної ціни на продукцію.

Коли акції приймаються компанією, їх первісна вартість визначається в залежності від способу отримання компанії. Запаси можуть перетікати в

бізнес в результаті:

– придбання грошових коштів та їх еквівалентів;

– виробництво власних підприємств;

– внесення до статутного капіталу;

– безкоштовно;

– ідентифікація як надлишку в інвентарі.

Для правильного визначення початкової вартості придбаних запасів необхідно враховувати, що не всі витрати, пов'язані з отриманням запасів, включаються до їх первісної вартості [1].

Якщо під час капіталізації запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, то такі запаси можуть бути виміряні і враховані за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

Формування первісної вартості інвентарю, в залежності від напрямку отримання підприємства, може бути представлено у вигляді таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Формування первісної вартості інвентарю, в залежності від напрямку отримання

Напрями надходження	Первісна вартість
Придбання за плату	Усі витрати з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в за планованих цілях.
Придбання за рахунок банку	Усі витрати на придбання і доведення їх до стану, в якому вони придатні до використання без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку.
Виготовлення власними силами	Собівартість їх виробництва, яка визначається ПСБО 16 «Витрати»
Внесок до статутного капіталу	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість
Одержання безоплатно	Справедлива вартість
Обмін на подібні активи	Балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість)
Обмін на неподібні активи	Справедлива вартість переданих запасів, збільшена (знижена)на суму грошових коштів, яка була передана (отримана) в процесі обміну

Таким чином, первісна вартість товарно-матеріальних запасів, придбаних за винагороду, являє собою вартість запасів, що складається з таких фактичних витрат: суми, сплачені згідно з договором постачальнику (продавцю) за мінусом непрямих податків; суми ввізного мита; сума непрямих податків у зв'язку з придбанням акцій, які не відшкодовуються компанії; транспортні та закупівельні витрати на навантаження і розвантаження, транспортування запасів за місцем їх використання, в тому числі витрати на транспортування страхових ризиків; інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведення їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

Чи не включені до первісної вартості запасів, але відносяться до витрат за період, в який вони були зроблені: надлишкові втрати і нестачі запасів; відсотки по кредитах; знижки; витрати на продаж; адміністративні та інші витрати, не пов'язані безпосередньо з придбанням і доставкою запасів, і доведення їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

Значна увага при формуванні первісної вартості бухгалтерів по товарних запасах оплачує транспортні та закупівельні витрати.

Витрати на транспортування і закупівлю відповідно до включають в себе витрати на накопичення запасів, оплату тарифів (фрахт), на навантаження і розвантаження та транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати страхування ризиків транспортування запасів [60].

Витрати на накопичення включають витрати підприємства на закупівлю спеціальних матеріалів для доставки і зберігання складованих запасів (піддонів, дощок, плівок, дроту і т. д.), їх ізоляції (матері, тріски, звільнення), охолодження (лід) і теплоізоляція. Ці витрати враховуються, якщо вони мають одноразовий або індивідуальний характер тільки покупки цього виду інвентарю. Крім того, ці витрати включають суми, які підлягають сплаті працівником компанії, що займається закупівлею акцій.

Вантажно-розвантажувальні роботи часто включаються в комплекс робіт з транспортування. Їх вартість може включати в себе вартість спеціальних матеріалів, ущільнень тощо.

У вартість доставки входять витрати на підготовку, зберігання і доставку інвентарю. Коли вони здійснюються третіми особами, компанія оплачує ці послуги відповідно до умов контракту.

Коли запаси транспортуються власним транспортом компанії, витрати, пов'язані з цим, включають:

– паливо і мастильні матеріали;

– оклад водія транспортного засобу з вирахуванням у відповідних соціальних фондах;

– вартість експлуатації власного транспорту, пов'язаного з постачанням запасів;

– оплата відряджень для водія (менеджера з постачання та інших співробітників компанії) за доставку акцій;

– вартість тимчасового зберігання товарів на станціях, причалах, портах або на складах транспортно-експедиторських компаній;

– витрати на утримання під'їзних доріг і складів непублічні.

Необхідність включення послуг страхової організації в транспортні та закупівельні витрати обумовлена тим, що страхування транспортних ризиків є конкретним методом захисту майнових інтересів власника акцій, які є невід'ємною частиною формування їх вартості. Предметом договору страхування придбаного запасу може бути ризик пошкодження, крадіжки, нещасного випадку на транспорті та іншим випадкам загрози втрати вантажу при навантаженні, транспортуванні товарів. Збитки підприємства, що належить до цієї групи, визначаються виходячи з вартості застрахованого вантажу, що діють страхових ставок і стандартів, передбачених договором зі страховою організацією [11].

Витрати на транспорт і закупівлі, що виникають в процесі придбання запасів, можна віднести до первісної вартості придбання запасів одним з двох

способів:

1. Метод прямого підрахунку;

2. Метод середніх відсотків.

Метод прямого підрахунку може застосовуватися, коли можна точно визначити витрати, пов'язані з транспортуванням певних одиниць інвентарю у вартості або натурою. Наприклад, підприємство перевозить акції одного і того ж предмета одним транспортним засобом. Вартість транспортування цих запасів може бути розподілена шляхом ділення всієї суми транспортних витрат на кількість перевезених продуктів. Слід зазначити, що сфера застосування цього методу досить обмежена. Крім того, цей поділ займає досить багато часу.

Суть методу середніх відсотків полягає у визначенні процентного співвідношення між балансом транспортних витрат і витратами на закупівлю на початку місяця і витратами на транспортування і закупівлю, пов'язаними з купівлею товарів протягом звітного періоду, та сумою балансу запасів на початок звітного періоду і акції, придбані за той же період.

Метод розподілу транспортних і закупівельних витрат на середній відсоток, на відміну від прямого розрахунку, не застосовується безпосередньо після отримання запасів. Згідно П(С)БО 9 «Запаси» при використанні розподілу середнього відсотка витрат на транспортування і закупівлі загальна сума відображається в окремому субрахунку інвентарю.

Вартість запасів, виготовлених власними ресурсами підприємства, визначається вартістю їх виробництва, яка визначається відповідно до пункту П(С)БО 16 «Витрати» [57]. У вартість виробництва інвентарю входять витрати, безпосередньо пов'язані з виробничими одиницями, а саме:

– прямі матеріальні витрати (вартість сировини, придбаних напівфабрикатів та компонентів, інші матеріали, які можуть бути безпосередньо прив'язані до конкретного предмету витрат);

– прямі витрати на робочу силу (заробітна плата та інші виплати працівникам, які займаються виробництвом продуктів, які можуть бути

безпосередньо пов'язані з конкретним об'єктом витрат);

– інші прямі витрати (усі інші витрати виробництва, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного предмету витрат, зокрема амортизація, відрахування на соціальні заходи, орендна плата за приміщення і т. д.);

– накладні витрати (витрати на управління виробництвом, амортизацію основних засобів і нематеріальних активів у виробничих цілях, витрати на підтримку виробничого процесу і т. д), Що виникають при обробці матеріалів в готові вироби, і діляться на:

– фіксовані накладні витрати (непрямі витрати виробництва, які залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва);

– змінні накладні витрати (непрямі витрати виробництва, зміни безпосередньо або майже прямо пропорційно змінам обсягу діяльності).

Постійні виробничі накладні витрати розподіляються по кожному об'єкту витрат з використанням бази розподілу (години праці, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрати і т. д.) При нормальній потужності.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати», нормальна потужність [63] – це очікуваний середній обсяг активності, який може бути досягнутий в ході звичайної діяльності підприємства на кілька, наприклад 3-5 років або робочих циклів, з урахуванням запланованого обсягу виробництва.

Розподіл фіксованих виробничих витрат може призвести до нерозподіленим фіксованим накладних витрат. Такі витрати включаються до вартості продажів в період їх виникнення. Але загальна сума розподілених і нерозподілених фіксованих витрат не повинна перевищувати їх фактичну вартість.

Накладні витрати змінних розподіляються по кожному об'єкту витрат з використанням бази розподілу (години праці, заробітна плата, виробництво, прямі витрати і т. д.) На основі фактичної потужності звітного періоду.

Формування вартості запасів, виготовлених власними ресурсами підприємства, включає прямі матеріальні витрати, прямі витрати а оплату

праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі витрати, постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Первісна вартість запасів, внесених до статутного капіталу підприємства, визначається справедливою вартістю, узгодженої засновниками (учасниками) підприємства.

Отже, залежно від джерел надходження запасів їх первісна вартість визначається різними способами (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Визначення первісної вартості запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси»

Джерело надходження	Первісна вартість
1	2
Придбано підприємством за плату	Усі витрати, пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання в запланованих цілях, в т. ч.: - сплачена постачальнику сума згідно з договором без непрямих податків, включаючи націнки, надбавки; - ввізне мито (для імпорту); - непрямі податки, що включені у їх вартість і не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельні витрати; - витрати зі страхування ризиків транспортування; - інші прямі витрати, пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану, в якому вони будуть придатні для використання у запланованих цілях
Вироблено на	За собівартістю їх виробництва (згідно із П(С)БО 16 «Витрати»)
Отримано безоплатно	За справедливою вартістю
Внесено до статутного фонду	За справедливою вартістю, погодженою із засновниками (учасниками) з урахуванням всіх витрат згідно П(С)БО 9 «Запаси»
Отримано в порядку обміну на подібні запаси	Отримані подібні запаси оцінюються за балансовою вартістю переданих по обміну запасів (якщо балансова вартість переданих запасів дорівнює справедливій вартості отриманих запасів). Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує справедливу вартість отриманих, то вони оприбутковуються за справедливою вартістю. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду
Отримано в порядку обміну на неподібні	За справедливою вартістю отриманих запасів

Найбільш вагоме значення має оцінка виробничих запасів при їх списанні. Саме тут виникають проблемні питання, пов'язані з вибором найбільш оптимального методу, варіанта впливу на вартість продукції, що виготовляється, ціну готових виробів, попит споживачів і розмір прибутку, одержаного від реалізації, корегуванням економічного ефекту діяльності у

звітах для інвесторів.

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишаються для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовується оцінка за собівартістю, а якщо на продаж – ринкова. Ринкова вартість застосовується і в інших випадках, наприклад, при залученні інвестицій, коли необхідно підняти вартість активів. Така практика поширена в економічно розвинутих державах, Україна ж не має достатнього досвіду ефективного застосування ринкової вартості щодо активів підприємств, які виставляються на продаж на аукціонах.

Запаси підприємства відпускають зі складу підприємства на виробничі, господарські потреби, для переробки і в порядку реалізації надлишкових (неліквідних) запасів.

Вибір методу вибуття запасів залежить від їх подальшого використання: від утримання для власних потреб чи для реалізації на сторону. Проте у будь-якому випадку вартість вибуття запасів значно впливає на формування фінансового результату наприкінці звітного періоду.

Сьогодні можна застосовувати декілька методів оцінки запасів, кожен з яких має свої переваги та недоліки. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше провести оцінку з урахуванням інтересів власників підприємства та специфіки виробничої діяльності. У бухгалтерському обліку дуже важлива не кількість методів оцінки запасів, а їх безперечно позитивний вплив під час прийняття рішень щодо ціноутворення на вироблену продукцію та оцінку фінансових результатів діяльності суб’єкта господарювання.

При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті їх оцінка здійснюється за одним із методів, що передбачені у П(С)БО 9 «Запаси» (табл. 1.3) [37].

Оцінка виробничих запасів є важливою передумовою організації обліку запасів, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства. В Україні та в Росії, як і в більшості інших країн світу, запаси оцінюють за

фактичними витратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів під час виробництва. У зарубіжній практиці до собівартості запасів не включають витрати, які не будуть відшкодовані покупцям [9].

Таблиця 1.3

Методи оцінки вибуття запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси»

№з/п	Метод оцінки	Сутність методу	Переваги	Недоліки
1	2	3	4	5
1.	Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Вартість запасів, які вибувають, визначається за кожною їх одиницею, і одиниця запасів вибуває за такою самою вартістю, за якою вона була оприбуткована	1. Для кожної одиниці запасів використовується спеціальне маркування, яке дозволяє визначити її собівартість, тобто підприємство може регулювати прибуток дорогих або дешевих запасів. 2. Прийнятний при застосуванні бухгалтерських програм, оскільки вони дозволяють відслідковувати придбання і використання конкретних одиниць кожного найменування запасів	1. Можливість маніпулювання сумою прибутку, роблячи суб'єктивний вибір, який запас використовувати в певний період часу. 2. Складність і непрактичність відслідковування придбання й використання конкретних одиниць кожного найменування запасів.3. Однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що є не завжди зручно
2.	Метод ціни продажу	Собівартість реалізації визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної надбавки на ці товари	Даний метод розповсюджений у роздрібній торгівлі	У балансі відображається продажна вартість товарів за вирахуванням нереалізованої торгової націнки. Розрахована у такий спосіб величина досить приблизна і може відхилятися від реальної вартості товарів

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4	5
3.	Метод нормативних затрат	Собівартість запасів, які вибувають, визначається на базі норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг)	1. Охоплення норматив-ними калькуляціями значної частини витрат. 2. Можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва. 3. Відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії	1. Постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. 2. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат
4.	Метод середньозваженої собівартості	Вартість запасів, які вибувають, визначається за середньою (середньозваженою) вартістю кожної одиниці	1. Не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею запасів. 2. За рахунок питомої ваги дорогих запасів, придбаних наприкінці місяця, у загальній сумі запасів середньозважена ціна одиниці запасів буде вище, а відповідно, собівартість запасів, що вибули, збільшиться, що буде сприяти зниженню податку на прибуток	1. У період підвищення цін метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж справедливий, у результаті чого сплачуються надлишкові кошти у вигляді податків. 2. Недоцільно використовувати, якщо особливості технологічного процесу пов’язані з щоденним надходженням і витратою запасів
5.	Метод ФІФО	У перекладі з англ. означає «першим надійшов - першим списався», тобто запаси, які вибувають, списуються за собівартістю перших за часом надходження запасів	1. Вигідно використовувати при плановому скороченні закупок матеріалів та при очікуванні падіння цін на продукцію, що виготовляється. 2. У період постійного зростання цін метод надає найбільш високий з можливих рівень чистого доходу	У період інфляції забезпечує наявність невиправдано завищеної суми прибутку, що призведе до сплати надлишкових коштів у вигляді податку на прибуток

Вибір методу оцінки залежить від мети, яку ставить перед собою підприємство, тобто якщо запаси залишаються для власних потреб (у тому числі і для виробництва), зазвичай застосовується оцінка за собівартістю, а якщо на продаж, то – ринкова. Така практика поширена в економічно розвинених державах, Україна ж не має достатнього досвіду ефективного застосування ринкової вартості щодо активів підприємств, які виставляються на продаж на аукціонах.

1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку і аналізу виробничих запасів

Основні підходи, що регулюють методологічну основу формування бухгалтерського обліку і аналізу інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності, представлені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [21], а також як і в П(С)БО № 16 «Витрати» [63] (щодо готової продукції), Податкового кодексу України [58], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [62].

Методологічна основа формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і їх розкриття у фінансовій звітності визначається П(С)БО 9 «Запаси», структура якої представлена в таблиці 1.4.

Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.12. із змінами і доповненнями визначає порядок оподаткування прибутку підприємств.

НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07 лютого 2013 р. [63] визначає цілі, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV ВР від 16 липня 1999 [21] визначає правові межі для

регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності в Україні.

Таблиця 1.4

Основні розділи положення П(С)БО 9 «Запаси»

Назва розділу	Зміст розділу
Загальні положення	Визначено сферу дії положення та наведено тлумачення термінів, що в ньому використовуються (пп. 1-4)
Визнання та первісна оцінка запасів	Наведено порядок визнання запасів активами, класифікація запасів для цілей бухгалтерського обліку, порядок визначення первісної вартості запасів при їх надходженні (пп. 5-15)
Оцінка вибуття запасів	Наведено характеристику методів оцінки запасів при вибутті, порядок списання вартості МТТТП (пп. 16-23)
Оцінка запасів на дату балансу	Наведено порядок оцінки запасів на дату складання звітності (за первісною вартістю або чистою вартістю реалізації) та уцінки запасів (пп. 24-28)
Розкриття інформації про запаси у Примітках до річної фінансової звітності	Зазначено інформацію, яку обов’язково слід наводити в Примітках до річної фінансової звітності (пп. 29)

Закон поширюється також на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, для ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності відповідно до законодавства. Товарно-матеріальні запаси визнаються як актив, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає майбутні економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх цінність може бути надійно визначена [4].

Должанський М.І. зазначає, що загальні положення визначають такі терміни, як інвентар, чиста реалізована вартість запасів. Стандарт передбачає класифікацію запасів, які підпадають під норми П(С)БО 9 «Запаси». У стандарті визнається визнання та первісна оцінка запасів, оцінка вибуття запасів та оцінка запасів на звітну дату. Окремий розділ визначає розкриття інформації в примітках до фінансової звітності [16].

При огляді нормативно-правової бази неможливо не звернути увагу на міжнародні стандарти з бухгалтерського обліку, оскільки національні стандарти з обліку були розроблені на основі міжнародних з врахуванням

національних особливостей економіки України тому П(С)БО 9 «Запаси» має ряд спільних моментів з МСФЗ 2 «Запаси», зокрема, щодо умов визнання запасів і основних понять, пов'язаних з ними; рекомендації щодо використання методів оцінки запасів; розкриття інформації про запаси у формах фінансової звітності. Однак, поряд з цим можна виділити наступні відмінності у положеннях (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Порівняння міжнародних та національних стандартів з обліку запасів

Ознака П(С)БО 9 «Запаси»		МСБО 2 «Запаси»
1		2
Оцінка запасів		
При надходженні	Собівартість формується з таких витрат: 1. При придбанні у постачальника. Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати 2.При виготовлені власними силами. Витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати» 3.При внесенні до статутного капіталу. Справедливої вартості, погоджена із засновниками з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника 4.При безоплатному отриманні. Справедливої вартості 5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи. Балансової вартості переданих запасів 6.При отримані в результаті обміну на неподібні активи. Справедливої вартості отриманих запасів. До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита, та інших податків; витрати на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат 2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва. 3. Інші витрати . Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж

Продовження табл. 1.5

1		2
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації	Чиста вартість реалізації
При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, нормативні затрати; ціни продаж	Метод конкретної ідентифікації, середньозваженої собівартості, метод за формулою «перше надходження - перший видаток» (ФІФО), метод стандартних (нормативних) витрат, метод роздрібних цін

Таким чином, на відміну від П(С)БО 9, який не пропонує чіткого та однозначного тлумачення терміну «виробничі запаси» для цілей бухгалтерського обліку, План рахунків конкретно вказує на їх склад та перелік матеріальних цінностей, що мають обліковуватися як виробничі запаси підприємства.

Отже, ми можемо зробити висновок, що тема виробничих запасів дуже актуальна, тому законодавство України приділяє цьому багато уваги. Облік запасів також регулює широкий спектр нормативних документів. І тим не менше, тема запасів дуже велика, оскільки на кожному підприємстві існують різні сфери діяльності, кожна з яких відповідає тому або іншому з промислових запасів.

2 СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ТОВ «ЗЛАГОДА»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Об’єктом дослідження при написанні кваліфікаційної роботи виступає ТОВ «Злагода», яке розташоване в Запорізькій обл., Вільнянського району, село Широке, вулиця Гагаріна, будинок 24. Широківська об’єднана громада розташована по схилах і балках із кінця в кінець на 10-15 кілометрів в північно-західній частині Запорізької області. Дата реєстрації підприємства 18.02.2000р.

Безпосереднє керівництво фірмою здійснює директор Гейко Володимир Олексійович. Бухгалтер: Несват Ніна Іванівна.

Підприємство діє згідно з чинним законодавством на підставі статутних документів, законів і нормативно-правових актів України та укладених договорів. Підприємство самостійно планує свою діяльність, визначає перспективи розвитку, виходячи з попиту на послуги, підвищення доходів, необхідності виробничого і соціального розвитку. За статутом господарський рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня. По закінченні кожного року формується річний звіт.

Види діяльності за КВЕД-2010:

– оптова торгівля сільськогосподарськими машинами та устаткуванням

– неспеціалізована оптова торгівля

– оптова торгівля хімічними продуктами

– оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин

– роздрібна торгівля пальним

– ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення

Для більш детального аналізу діяльності господарства доцільно розглянути фінансову діяльність господарства у сукупному вираженні, починаючи з дослідження майна та капіталу підприємства.

Оцінка майна та капіталу ТОВ «Злагода» за 2014-2018 рр. представлена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Оцінка майна та капіталу ТОВ «Злагода» за 2014-2018 рр.

№ з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018р.	У % 2018 р. до 2014 р.
	Майно - усього	15955,0	19707,0	20340,0	29738,0	51374,0	321,99
1	Необоротні активи	6146,0	5504,0	9247,0	11434,0	14827,0	241,25
1.1	Основні засоби	6102,0	5460,0	9205,0	11434,0	12439,0	203,85
1.2	Довгострокові біологічні активи	44,0	44,0	42,0	0,0	0,0	0,00
2	Оборотні активи	9809,0	14203,0	11093,0	18304,0	36547,0	372,59
2.1	Запаси	8290,0	5856,0	5010,0	9858,0	17912,0	216,07
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	1420,0	8218,0	5990,0	8426,0	18587,0	1308,94
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	5,0	0,0	5,0	5,0	33,0	660,00
	Капітал - усього	15955,0	19707,0	20340,0	29738,0	51374,0	321,99
4.	Власний капітал	11537,0	15074,0	15963,0	27100,0	41483,0	359,56
4.1	Зареєстрований (пайовий) капітал	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0	100,00
5.	Зобов'язання і забезпечення	4418,0	4633,0	4377,0	2638,0	9891,0	223,88
5.1	Довгострокові зобов'язання	957,0	644,0	1012,0	1164,0	520,0	54,34
5.2	Поточні зобов'язання	3461,0	3989,0	3365,0	1474,0	9371,0	270,76
5.3	Поточна кредиторська заборгованість	1461,0	1089,0	565,0	74,0	4871,0	333,40

Аналіз таблиці 2.1 свідчить про ефективну роботу підприємства. Зокрема має місце суттєве зростання вартості сукупного майна підприємства на 221% за рахунок зростання вартості необоротних активів на 141% та оборотних активів на 272%. Дана тенденція вплинула на зростання вартості капіталу господарства на 221%, зокрема власного капіталу на 259%. Поряд з цим маємо дещо негативну динаміку стосовно зобов’язань підприємства.

Так, зросла вартість поточних зобов'язань та кредиторської заборгованості на 170% і 233% відповідно. В цілому зазначимо, дана тенденція не вплине на загальний розвиток підприємства.

Таблиця 2.2

Оцінка руху та стану основних засобів підприємства

№ з/п	Показник	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	У % 2018 р. до 2014 р.
Вихідна інформація, тис. грн.							
1	Вартість основних засобів на початок року	7641,0	9202,0	9734,0	13974,0	17575,0	230,01
2	Надійшло за рік	1561,0	580,0	4258,0	4083,0	4108,0	263,16
3	Вибуло за рік	0,0	48,0	18,0	156,0	366,0	0
4	Вартість основних засобів на кінець року	9202,0	9734,0	13974,0	17575,0	21317,0	231,66
5	Нараховано амортизації за рік	748,0	1174,0	495,0	1372,0	2737,0	365,91
6	Знос основних засобів: а) на початок року	2352,0	3100,0	4274,0	4769,0	6141,0	261,10
	б) на кінець року	3100,0	4274,0	4769,0	6141,0	8878,0	286,39
Показники руху основних засобів.							
7	Річний приріст(+) або зменшення(-), тис. грн.	1561,00	532,00	4240,00	3601,00	3742,00	239,72
8	Темп зростання, %	120,43	105,78	143,56	125,77	121,29	0,86
9	Темп приросту, %	20,43	5,78	43,56	25,77	21,29	0,86
10	Коефіцієнт оновлення, %	16,96	5,96	30,47	23,23	19,27	2,31
11	Коефіцієнт вибуття, %	0,00	0,52	0,18	1,12	2,08	2,08
12	Період оновлення (можливого повного вибуття), років	5,89	18,39	3,30	4,52	5,82	-0,08
13	Коефіцієнт заміни (простого відтворення),%	0,00	8,28	0,42	3,82	8,91	8,91
14	Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення),%	100,00	91,72	99,58	88,19	91,09	-8,91
15	Період обороту, років	11,26	8,06	23,95	11,50	7,10	63,11
Показники функціонального стану основних засобів							
16	Коефіцієнт зносу, %: а) на початок року	30,78	33,69	43,91	34,13	34,94	4,16
	б) на кінець року	40,57	46,45	48,99	43,95	50,51	9,94
17	Коефіцієнт придатності,%: а) на початок року	69,22	66,31	56,09	65,87	65,06	-134,28
	б) на кінець року	59,43	53,55	51,01	56,05	49,49	-9,94

Дані таблиці 2.2 свідчать, що вартість основних засобів підприємства зросла на 130%, що вплинуло на зростання вартості амортизації в середньому

на 160%. Даний факт, в свою чергу, вплинув на ріст коефіцієнту зносу на 4,16 в.п. Зважаючи на представлені вище результати, зазначимо, що господарство в повній мірі забезпечене технічною базою.

З приводу цього, доцільно проаналізувати фінансові результати діяльності ТОВ «Злагода» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Фінансові результати діяльності ТОВ «Злагода» за 2014-2018 рр.

№ з/п	Показник	2014 р.	2015р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	У % 2018 р. до 2014 р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	12658,0	18050,0	15740,0	27826,0	40231,0	317,83
	Операційні витрати, у тому числі: а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	12275,0	15210,0	12710,0	15426,0	23189,0	188,91
	б) адміністративні витрати;	1106,0	914,0	984,0	1245,0	1340,0	121,16
	в) витрати на збут;	115,0	103,0	148,0	125,0	166,0	144,35
2	г) інші операційні витрати.	224,0	439,0	3883,0	1715,0	691,0	308,48
3	Валовий прибуток (збиток)	383,0	2840,0	3030,0	12400,0	17042,0	4449,61
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3,03	15,73	19,25	44,56	42,36	39,33
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	906,0	4159,0	1161,0	12018,0	14915,0	1646,25
6	Фінансові та інвестиційні витрати	398,0	622,0	598,0	881,0	532,00	133,67
7	Фінансовий результат до оподаткування	508,0	3537,0	563,0	11137,0	14383,0	2831,30
8	Чистий прибуток (збиток)	508,0	3537,0	563,0	11137,0	14383,0	13875,0
9	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	4,01	19,60	3,58	40,02	35,75	31,74
10	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	132,64	124,54	18,58	89,81	84,40	-48,24

Результат дослідження фінансових результатів свідчить про високий фінансово-економічний розвиток підприємства про, що свідчить суттєве зростання чистого доходу на 217%. Дана тенденція, в свою чергу, вплинула на суттєве зростання валового прибутку та прибутку від операційної діяльності, що вплинуло на ріст фінансового результату до оподаткування та чистого прибутку загалом.

Таблиця 2.4

Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Злагода» за 2014-2018рр.

№ з/п	Показник	Норма	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.	У % 2018 р. до 2014 р.
1. Показники структури капіталу								
1.1	Коефіцієнт автономії	>0,5	0,72	0,76	0,78	0,91	0,81	111,67
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,28	0,24	0,22	0,09	0,19	69,53
1.3	Коефіцієнт фінансування	>1	2,61	3,25	3,65	10,27	4,19	160,61
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	<1	0,38	0,31	0,27	0,10	0,24	62,26
1.5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	0,92	0,96	0,94	0,96	0,99	106,95
1.6	Коефіцієнт структури залученого капіталу	Збільшення	0,22	0,14	0,23	0,44	0,05	24,27
2. Показники стану оборотних активів								
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	6348,00	10214,00	7728,00	16830,0	27176,0	428,10
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	0,65	0,72	0,70	0,92	0,74	114,90
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	0,76	1,71	1,51	1,70	1,52	200,28
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	216,48
3. Показники стану основного капіталу								
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,91	0,58	0,70	0,72	0,59	65,09
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	0,38	0,28	0,45	0,38	0,24	63,31
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	0,34	0,44	0,34	0,35	0,42	123,63
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	1,60	2,58	1,20	1,60	2,46	154,44

Оцінюючи результати дослідження, зазначимо, що протягом 2015-2016 рр. підприємство значно збільшило рівень своєї прибутковості, що вплинуло на зростання фінансової стійкості господарства (табл. 2.4).

Дослідження фінансової стійкості підприємства показало зростання рівня коефіцієнту автономії на 11%, що має місце на значний ріст чистого прибутку господарства. Також відмітимо зростання коефіцієнту фінансування на 60%, що вплинуло на зменшення коефіцієнту фінансового ризику на 38% та коефіцієнту залученого капіталу на 76%. Також

відзначимо, що за рахунок зростання вартості оборотних активів, зріс коефіцієнт маневреності власного капіталу, коефіцієнт забезпеченості оборотними коштами та коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів на 328%, 14% і 116% відповідно.

В цілому зазначимо високу фінансову стійкість ТОВ «Злагода», особливо за останні 2 роки. Результати дослідження свідчать про високу ліквідність підприємства. Про це свідчить значне зростання вартості високоліквідних та середньоліквідних активів. Дана тенденція вплинула на зростання коефіцієнту абсолютної ліквідності на 143% та загальної платоспроможності. Даний факт вплинув на позитивну динаміку стосовно зменшення тривалості обороту активів. Також відмітимо загальну позитивну динаміку стосовно фінансового розвитку підприємства. Зазначимо, що комплексна рейтингова оцінка ТОВ «Злагода» показала високий рівень розвитку підприємства, за рахунок достатньої забезпеченості матеріально-технічної бази та фінансових ресурсів. Рейтинг фінансового стану у 2017 році свідчить, що показники ліквідності, ділової активності, фінансової незалежності та рентабельності в загальній сукупності мають високий бал. Загалом аналіз діяльності ТОВ «Злагода» має позитивні результати.

Облік ТОВ «Злагода» проводиться з використанням програмного забезпечення 1С: Бухгалтерія 7.7 і частково в системі обліку журналів. Компанія має 3 комп'ютери, основний з яких – головний бухгалтер.

Що стосується чисельності працівників облікового апарату підприємства то він складається з 3 осіб.

Головний бухгалтер в ТОВ «Злагода» є співробітником, тобто він знаходиться в трудових відносинах з роботодавцем; бухгалтер не тільки працівник підприємства, але і чиновник. Ця обставина перетворює бухгалтера в можливий суб’єкт юридичної відповідальності; бухгалтер є офіційною особою із спеціальними функціями. Фактично, він фінансовий консультант. Крім того, в результаті своєї роботи бухгалтер виконує публічні функції.

Остання обставина пояснюється тим, що основні обов’язки бухгалтера надаються на законодавчому рівні, зокрема, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»:

– організовує облік на підприємстві, тобто визначає техніку і технологію бухгалтерського обліку, бере участь у формуванні облікової політики;

– керує діяльністю бухгалтерської служби, розподіляє обов’язки між співробітниками, контролює виконання покладених на них завдань;

– забезпечує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку, своєчасну інформацію, правильність нарахування та своєчасну передачу податків до бюджету та інші платежі, підготовку та подання бухгалтерських звітів в установлені органи в належний час, дотримання до встановлених правил інвентаризації та іншими.

Основним документом, що регулює облікову політику підприємства, є Наказ про облікову політику. Цей порядок стверджує основні методологічні та організаційні аспекти бухгалтерського обліку на підприємстві.

Таким чином, ТОВ «Злагода» отримує право самостійно визначати облікову політику та організовувати облік. Документ, в якому записана позиція облікової політики, є замовлення.

Також важливим об’єктом дослідження при оцінці організаційних аспектів бухгалтерської та контрольної роботи цього підприємства є Графік документообігу. Він є складовою частиною внутрішніх правил організації бухгалтерського обліку на підприємстві і є додатком до Наказу про облікову політику.

Порядок головного бухгалтера є обов’язковим для всіх співробітників бухгалтерського обліку та інших посадових осіб щодо організаційної та управлінської структури підприємства. Бухгалтерський облік здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та іншими нормативними актами, що регулюють бухгалтерський облік в Україні.

Форма бухгалтерського обліку на підприємстві з використанням автоматизації. Відображення інформації про автоматизованому обліку всіх ділових операцій підприємства надається на папері, завірена підписом виконавців.

У ТОВ «Злагода» використовуються уніфіковані форми первинної документації, затверджені Держкомстатом України. При реєстрації фінансових і ділових операцій, для яких не надаються стандартизовані форми, використовуються незалежно розроблені форми первинних документів, в тому числі включені в Графік робочого процесу, що містять обов'язкові дані, встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»,,

Облік здійснюється відповідно до єдиного плану роботи рахунків, розробленим з урахуванням специфіки діяльності заводу відповідно до Інструкції з використання Плану рахунків для обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарської діяльності підприємств і організацій від 30.11.1999 р № 291 [62].

Визнання, облік та оцінка запасів здійснюються відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси».

Запаси враховуються для однорідних груп, одиницею інвентаризації для обліку є їх окрема назва, якому присвоюється номер запасу.

Передача запасів на баланс відбувається за первісною вартістю, визначеною відповідно до вимог, в залежності від того, як вони отримані.

Первісна вартість запасів, виготовлених власними силами, визначається відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» і відображається за собівартістю продукції: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на робочу силу, інші прямі витрати та розподілені накладні витрати.

Відповідно до наказу «Про облікову політику підприємства і організації бухгалтерського обліку» в ТОВ «Злагода» метод середньої зваженої вартості використовується для оцінки запасів під час передачі продукції та продажів.

Розклад робочого процесу складено у вигляді схеми або переліку робіт зі створення, перевірки та обробки виконаних документів кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням послідовності, взаємозв’язку і термінів виконання робіт. Відповідно до принципу послідовності ТОВ «Злагода» постійно з року в рік застосовує обрану облікову політику.

Для складання фінансової звітності керівництво підприємства повинне формувати облікову політику, тобто обирати принципи, методи й процедури обліку таким чином, щоб вірогідно відобразити фінансове становище й результати діяльності підприємства й забезпечити порівнянність фінансових звітів. Отже, можемо констатувати той факт, що ведення бухгалтерського обліку на підприємстві неможливе без бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером. Щодо облікової політики, то основне призначення і головне завдання прийнятої облікової політики – максимально адекватно відобразити діяльність підприємства сформувати повну, об’єктивну і достовірну інформацію про неї, корисну для прийняття ефективних економічних рішень.

2.2 Стан організації і методики обліку виробничих запасів на підприємстві

Безперебійність здійснення виробничого процесу підприємств передбачає систематичний рух виробничих запасів. У свою чергу вирішення проблеми ефективного використання виробничих запасів вимагає повної, об’єктивної, своєчасної і достовірної інформації про їх надходження та використання. Основним носієм такої інформації є первинний документ, від своєчасності та повноти складання якого в значній мірі залежить ефективність прийняття управлінських рішень. Згідно Закону України «Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, в яких відображують факти здійснення господарських операцій [21]. Правильне й своєчасне документальне оформлення руху запасів дає можливість попередити різні порушення, своєчасно виявити зловживання, здійснювати постійно контроль за роботою матеріально-відповідальних осіб. Від правильно організованого первинного обліку господарських засобів залежить правильність списання вартості запасів на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності.

Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку у ТОВ «Злагода» визначений графік руху документів з обліку матеріалів до бухгалтерії підприємства для відповідного їх оформлення. При отриманні запасів безпосередньо від постачальника, контроль за виконанням плану договорів, вчасним надходженням і оприбуткуванням виробничих запасів здійснює служба постачання на договірних засадах.

Документи, якими найчастіше оформлюється надходження виробничих запасів в ТОВ «Злагода», та їх призначення, наведено в таблиці 2.5.

Запаси приймаються матеріально відповідальною особою аналізованого підприємства як за кількістю, так і за якістю. Тому порядок відображення запасів в його бухгалтерському обліку пов’язаний з моментом настання матеріальної відповідальності. Якщо приймання за кількістю співпадає з прийманням за якістю, то настає матеріальна відповідальність у повному обсязі.

Надходження виробничих запасів на аналізоване підприємство є часто повторюваною операцією. Виробничі запаси зі складу відпускаються в цех для використання у процесі здійснення ремонту агрегатів, на господарські потреби, а також на сторону для переробки чи реалізації як надлишкові чи непотрібні.

При надходженні сировини і матеріалів в ТОВ «Злагода», шляхом

придбання підзвітними особами, первинними документами, що підтверджують вартість є товарний рахунок та акт (довідка), а оприбуткування здійснюється шляхом складання прибуткового ордеру (ф. М-4) в одному примірнику.

Таблиця 2.5

Первинні документи з надходження виробничих запасів

Форма №	Назва документа	Призначення документа
М-2	Доручення	Призначено для оформлення права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів
М-3	Журнал реєстрації доручень	Застосовується для реєстрації виданих доручень
М-4	Прибутковий ордер, прибуткова накладна	Призначений для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальника, а також при оприбуткуванні запасів з переробки. Використовується для оперативного обліку на складі, аналітичного та синтетичного обліку надходження запасів
М-5, М-6	Товарно-транспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом
М-7	Акт про приймання матеріалів	Застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуючих документів, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	Є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
ф. № 63	Рахунок-фактура	Розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів

При реалізації і безкоштовній передачі сировини і матеріалів на сторону складають накладну на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. М-20) або товарно-транспортну накладну (ф. М-6).

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей виписується підприємством, що здійснює їх відпуск у трьох примірниках. У ній вказується така інформація: дата виписки, назва підприємства-

постачальника, назва підприємства-покупця, номенклатура і характеристика матеріалів, що відпускаються, їх ціна, кількість та сума, через кого отримуються цінності, дата і номер довіреності підприємства-покупця. Дозвіл на відпуск підписує уповноважена особа підприємства та головний бухгалтер. Перший примірник накладної отримує підприємство одержувач ТМЦ, за яким здійснює їх оприбуткування, другий залишається на пропускному пункті підприємства-постачальника для контролю за вивезенням матеріальних цінностей з підприємства.

Товарно-транспортна накладна використовується при перевезенні матеріальних цінностей вантажним автотранспортом. У ній відображують перелік усіх матеріальних цінностей що підлягають перевезенню на даному автомобілі, та наводять їх характеристики. За неможливості переліку в товарно-транспортній накладній усієї номенклатури матеріалів, що будуть перевозитись, до неї додається товарна накладна, накладна на відпуск матеріалів, сертифікат. Відвантаження матеріалів покупцям здійснюється на підставі довіреності.

Відпуск виробничих запасів до цеху вважається внутрішнім переміщенням запасів. При відпуску запасів у виробництво на ТОВ «Злагода» виконуються наступні вимоги:

– запаси обліковуються за вагою, обсягом та масою відповідно до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва;

– відпуск запасів, як правило, здійснюється в межах попередньо встановлених лімітів;

– з головним бухгалтером узгоджуються списки осіб, яким надано право отримувати зі складу запаси, а також отримуються зразки їх підписів. Ці дані обов’язково доводяться до працівників складу. Запаси у виробництво передаються зі складу тільки працівникам, які офіційно визначені для їх отримання.

Порядок документального оформлення операцій з відпуску запасів зі складу аналізованого підприємства залежить від того, для яких потреб вони

відпускаються: систематично на виробничі потреби або епізодично в цех для адміністративних чи інших потреб. Перелік документів складського обліку запасів наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Документи складського обліку запасів

Форма №	Назва документа	Призначення документа
М-12	Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів	Застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства. Використовується для оперативного обліку на складі, аналітичного і синтетичного обліку руху запасів в бухгалтерії
М-13	Реєстр приймання-здачі документів	Оформлюється приймання-передача первинних документів. Складається в одному примірнику матеріально відповідальною особою і передається до бухгалтерії разом з первинними документами і необхідними додатками
М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Складається на основі матеріальних звітів матеріально відповідальних осіб і показує рух матеріальних цінностей на складі за день
М-16	Матеріальний ярлик	Використовується для позначення одиниць запасів
М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	Складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм
М-19	Матеріальний звіт	Складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період

Для правильної організації обліку бухгалтерією виписується картка складського обліку матеріалів (ф. М-12) на кожне найменування, вид або номенклатурний номер матеріалів, яка реєструється у реєстрі і отримує реєстраційний номер.

В ній проводяться записи по кожному факту надходження та вибуття у виробництво матеріалів. Підставою для запису в картках складського обліку є прибутковий ордер (ф. М-4), акт про приймання матеріалів (ф. М-7) товарно-транспортна накладна (ф. М-6) – по надходженню, а по витратах – Лімітно-забірні картки (ф. М-8, М-9, М-28а), акт-вимога на заміну (додатковий відпуск матеріалів ф. М-10), накладна-вимога на відпуск

(внутрішнє переміщення матеріалів ф. М-11). Тільки після того, як матеріали оприбутковані, дозволяється їх відпуск зі складу.

Після надходження сировини і матеріалів документи на їх оприбуткування відображаються у реєстрі приймання-здачі документів (ф. М-13), який передається завідувачем складу в бухгалтерію в одному примірнику разом з первинними документами.

Відпуск цінностей зі складу здійснюється тільки особами, які мають на це право. Список цих працівників складений і затверджений головним бухгалтером та керівником підприємства.

Основні документи, якими оформлюють операції з відпуску виробничих запасів ТОВ «Злагода», наведено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Документи з відпуску виробничих запасів ТОВ «Злагода»

Форма №	Назва документа	Призначення документа
М-8, М-9, М-28, М-28а	Лімітно-забірна картка	Використовується для систематичного відпуску у виробництво лімітованих матеріалів, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску. Зазначається місячний ліміт відпуску цеху
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів всередині підприємства
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Використовується для разового відпуску запасів всередині підприємства

Підставою для відпуску сировини і матеріалів зі складу у виробничі цехи, дільниці для одноразового відпуску є: накладна-вимога (ф. М-11), а для систематичного відпуску цінностей – лімітно-забірні картки (ф. М-8, М-9, М-28). Ліміт встановлюється для кожного підрозділу на підставі розрахунків економічного відділу підприємства і затверджується директором.

Для багаторазового відпуску сировини і матеріалів протягом місяця використовують лімітно-забірні картки (ф. М-8). Відпускаючи сировину і

матеріали зі складу на підставі лімітно-забірних карток, комірник зобов'язаний слідкувати за встановленим лімітом. Підвищення ліміту допускається тільки з дозволу директора. В цьому випадку складається акт-вимога на заміну у двох примірниках, один з яких залишається у замовника, а інший – у комірника.

Відповідальність за забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій стосовно виробничих запасів у первинних документах, збереження оброблених документів протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник аналізованого підприємства відповідно до законодавства та установчих документів.

Суцільна та безперервна реєстрація у документах даних про всі господарські операції, що здійснюються, є важливим засобом контролю за об'єктами господарської діяльності та правильним і раціональним використанням запасів підприємства.

Залежно від напряму витрачання виробничих запасів у документах заповнюються реквізити, зазначені у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Реквізити документів, що характеризують операції з відпуску запасів

№ з/п	Операції з відпуску виробничих запасів	Основні реквізити, що характеризують відпуск
1	Відпуск виробничих запасів до цехів основного і допоміжного виробництва на виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг	Дата відпуску, вид господарської операції, склад, одержувач
2	Відпуск виробничих запасів на утримання та експлуатацію обладнання	Призначення, шифр витрат, найменування, сорт, розмір
3	Відпуск запасів для виробничих і адміністративних потреб	Номенклатурний номер, одиниця виміру
4	Відпуск виробничих запасів на потреби непромислових виробництв і господарств	Кількість, ціна
5	Відпуск виробничих запасів на сторону (оформлюється видатковою накладною) та у переробку	Сума транспортно-заготівельних витрат чи відхилень від облікової ціни

Документи, призначені для оформлення операцій з надходження, внутрішнього переміщення та відпуску запасів, є підставою для ведення

бухгалтерського й оперативного (складського) обліку.

Документи надходять до бухгалтерії, де вони підлягають перевірці за змістом господарських операцій і правильністю їх оформлення (перевіряється наявність реквізитів, підписів, правильність арифметичних підрахунків, законність операцій).

На документи з оприбуткування товарно-виробничих запасів складається реєстр прибуткових документів, а на документи, які підтверджують витрачання – реєстр видаткових документів.

Реєстри складаються у двох примірниках: один залишається на складі, а другий (з прикладеними до нього документами) – передається до бухгалтерії.

У реєстрах наводяться наступні дані:

– період, за який складено реєстр (тиждень, декада, місяць);
– назва документів, за якими складено реєстр;
– номери документів та їх загальна кількість;
– підписи завідувача складу та бухгалтера, який приймає реєстри.

Приймаючи реєстри, бухгалтер перевіряє правильність записів у картках складського обліку, всіх документів і виведення залишків у натуральних одиницях. Виконана робота підтверджується підписом у графі картки «контроль».

Завдяки кількісному обліку запасів, який ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, бухгалтер відображає запаси в грошовому вимірнику, тобто веде вартісний облік.

Відповідальність за приймання, зберігання і відпуск запасів покладається на матеріально відповідальних осіб, призначених наказом керівника ТОВ «Злагода». З посадовими особами, які відповідають за збереження матеріальних цінностей, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Облік запасів за місцем відповідального зберігання ведеться матеріально відповідальною особою в Книзі складського обліку (ф. З-9**)** за

найменуваннями, сортами, кількістю. Книга видається завідуючому складом бухгалтерією. При цьому вона повинна бути прошнурована, сторінки пронумеровані та їх кількість завірена підписом головного бухгалтера підприємства та скріплена печаткою. Книга ведеться у розрізі найменувань запасів, при цьому вказують місце їх зберігання, ціну, ґатунок, розмір, кількість, джерело отримання та видачі. Записи здійснюються по кожному документу про приймання чи видачу запасів і після кожного запису в Книзі виводиться залишок матеріалів.

Облік запасів на складі та в бухгалтерії ведеться з присвоєнням їм номенклатурних номерів. Номенклатурний номер – це умовний числовий код обліку, який присвоюється групі предметів однієї назви, якості і ціни та має вісім знаків.

У кінці звітного періоду (місяця) завідувач складу готує реєстр приймання-здачі документів (ф. М-13) і подає його бухгалтеру матеріального відділу разом з документами, які підтверджують оприбуткування матеріалів на склад та їх списання зі складу під розписку. Лімітно-забірні картки здають в бухгалтерію відразу ж після використання ліміту. Якщо на кінець звітного місяця ліміт за деякими картками не вичерпаний, то вони все одно подаються до бухгалтерії, де здійснюється їх звірення з другими примірниками карток, що є в цехах.

Бухгалтер приймає реєстр безпосередньо на складі, здійснюючи вибіркову перевірку правильності і повноти заповнення карток складського обліку і виведення підсумків. Оскільки облік на складі ведеться в кількісному виразі, станом на останній день звітного місяця матеріально відповідальна особа складає в кількісному виразі відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф. М-14). У випадку, коли залишок наявних матеріальних цінностей є меншим за розрахований, то завскладом складає сигнальну довідку про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасів (ф. М-18). Бухгалтер проставляє ціни, здійснює таксування та виводить обороти (надходження і вибуття матеріалів) та підсумки залишків на складі.

2.3 Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів

Для організації бухгалтерського обліку запасів необхідно визначити номенклатуру синтетичних та аналітичних рахунків виробництва і об'єктів калькуляції (рис. 2.1).

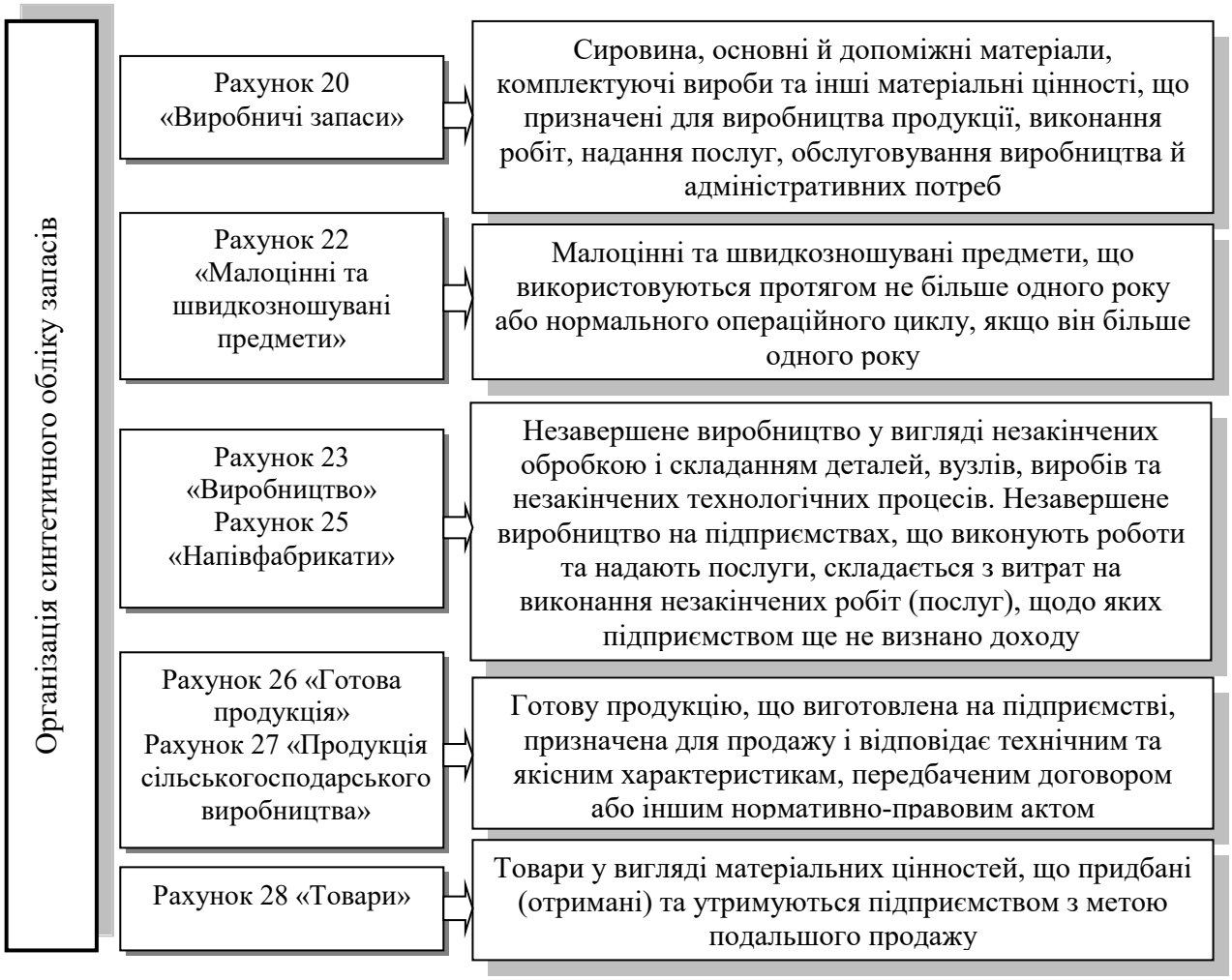

Рис. 2.1 Схема організації синтетичного обліку запасів

Для обліку надходження й використання виробничих запасів на підприємствах використовують рахунок 20 «Виробничі запаси» який має такі субрахунки (рис. 2.2).

На субрахунку 201 «Сировина і матеріали» відображаються наявність і

рух сировини та основних матеріалів, що становить основу встановленої продукції або є необхідними компонентами при її виготовленні, сприяють процесу виготовлення (допоміжні матеріали).

На цьому субрахунку обліковує наявність і рух допоміжних матеріалів і сировини, які включаються при виробництві продукції, наприклад: мука вищого, 1-го, 2-го сорту, згущене молоко, маргарин та інші. За назвами цих матеріальних цінностей можуть бути відкриті відповідні субрахунки.

Рис. 2.2 Призначення та побудова рахунку 20 «Виробничі запаси»

При поточному бухгалтерському обліку матеріали обліковуються за різними обліковими цінами (договірними, середніми, купівельними) тощо, але на кінець звітного періоду (місяця, кварталу, року) обов’язково

перераховуються за фактичною собівартістю. Фактична собівартість матеріалів складається з вартості за цінами придбання та витрат по доставці цих матеріальних цінностей на підприємство.

Давальницька сировина відображається в балансі за цінами, зазначеними у договорі. Фактична собівартість матеріальних ресурсів визначається, виходячи з витрат на їх придбання, включаючи оплату процентів за придбання в кредит, наданий постачальником цих ресурсів, націнку (надбавки), комісійну винагороду, сплачену постачальникам і зовнішньоекономічним організаціям, вартість послуг товарних бірж, митні збори, витрати на транспортування, зберігання і доставку, що здійснюються сторонніми організаціями.

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби – дерев'яні, залізобетонні, металеві, інші), що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 «Товари».

На субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи виготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.

Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 «Матеріали» і на субрахунку 203 «Паливо» – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський

інвентар, також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо).

Матеріали, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не відносяться до тари і обліковуються на субрахунку 201 «Сировина та матеріали».

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не обліковується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображається безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад для експлуатації. Устаткування й будівельні матеріали, передані підряднику для монтажу й виконання робіт, списується із субрахунку 205 на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу й використання [17].

Облік будівельних матеріалів та обладнання до встановлення організовують аналогічно як і будь-які інші матеріальні цінності, тобто окремо за видами, сортами. Відмінності є лише в організації зберігання будівельних матеріалів, оскільки частина їх знаходиться на відкритих майданчиках (щебінь, пісок, залізобетонні вироби, ліс-кругляк) та в оформленні списання їх при витрачанні.

Так, при списанні будівельних матеріалів на ТОВ «Злагода» керуються проектно-кошторисною документацією на будівництво певних будівель і споруд та актами контрольних замірів, особливо при списанні матеріалів на фундаменти, стіни, покрівлю тощо. Списання будівельних матеріалів із підзвіту виконробів проводиться на основі актів про виконані роботи.

Схема обліку всіх товарно-матеріальних цінностей, у т. ч. будівельних матеріалів чи обладнання до встановлення однакова – від первинних документів (товарно-транспортних накладних, лімітно-забірних карт чи накладних, актів на списання) до карток чи книг складського обліку та

реєстрів або звітів про рух матеріалів, а далі – сальдових відомостей (книг), відомостей аналітичного обліку матеріалів, ф. № В- 5.1, журналів-ордерів, ф. № 5 (5А), Головної книги.

На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковуються матеріали, передані в переробку та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів на ТОВ «Злагода». Витрати на переробку матеріалів, які оплачуються сторонніми організаціями, відображаються за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки. Аналітичний облік матеріалів, переданих у переробку, ведеться відповідно до інформації про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки та відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунка 20 без використання рахунків класу 8 чи 9. На цьому субрахунку ТОВ «Злагода» обліковує основну частину матеріалів, які надалі включаються в собівартість отриманих з них виробів. Це коржі на торти, згущене молоко, лимонну кислоту і т.д.

На підприємствах, де у незначних обсягах використовують матеріали сільськогосподарського призначення, наприклад, добрива і насіння – для газонів, клумб, корми для годівлі сторожових собак тощо (крім сільськогосподарських підприємств і тих, де створенні підсобні сільськогосподарські виробництва), застосовують субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Схема обліку за цим субрахунком подібна до попередніх за винятком того, що в ньому використовують специфічні первинні документи: акти витрачання мінеральних, органічних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів; акти на списання насіння і садивного матеріалу; відомості витрати кормів тощо.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин

у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

За дебетом субрахунку відображаються залишок та надходження, за кредитом – витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин.

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля та включені в його інвентарну вартість, обліковуються у складі основних засобів.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що є в ремонті.

На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

На субрахунку 209 «Інші матеріали» ведеться облік відходів виробництва, невиправного браку, матеріальних цінностей, одержаних від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, палива або запасних частин (металобрухт, зношених шин, бланків суворого обліку тощо).

Типову кореспонденцію рахунків показано в таблиці 2.9.

Для обліку сировини і матеріалів, що не належать ТОВ «Злагода» Планом рахунків передбачено використання позабалансового рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» призначено для обліку цінностей,

які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, в переробку, до монтажу, в довірче управління.

Таблиця 2.9

Типова кореспонденція з обліку операцій щодо руху виробничих запасів на ТОВ «Злагода»

Зміст операцій	Дт	Кт
1	2	3
1. Надходження виробничих запасів від постачальника (з оплатою після одержання)		
1. Отримано виробничі запаси від постачальника	20	631
2. Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631
3. Проведено оплату постачальнику	631	311
2. Придбання виробничих запасів підзвітною особою		
1. Видано з каси гроші підзвітній особі	372	301
2. Оприбутковано запаси, які придбані підзвітною особою	20	372
3. Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	372
3. Безкоштовного одержання виробничих запасів для виробничих цілей		
1. Отримано запаси від постачальника	20	718
4. Надходження виробничих запасів як внеску до статутного капіталу		
1. Отримано запаси як внесок до статутного капіталу	20	46
2. Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	46
5. Списання виробничих запасів іншого використання на підприємстві		
1. Відпущено запаси зі складу на виготовлення продукції	23	20
2. Списано записи на витрати, пов’язані з виправленням браку	24	20
3. Списано записи для:		
- загальновиробничих потреб	91	20
- адміністративних потреб	92	20
- потреб, пов’язаних зі збутом продукції	93	20
6. Продаж виробничих запасів (з оплатою після передачі запасів)		
1. Відображено дохід від реалізації запасів	361	712
2. Відображено суму податкового зобов’язання з ПДВ	712	641
3. Списана собівартість реалізованих запасів	943	20
7. Списання виробничих запасів у результатів безоплатної передачі		
1. Передано безплатно запаси	949	20
2. Відображено суму податкового зобов’язання з ПДВ	949	641

Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Всі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, підлягають інвентаризації в порядку і в строки, передбачені наказом про облікову політику, а також планом проведення інвентаризації.

Позабалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні»

має такі субрахунки, що використовуються для обліку матеріалів:

021 «Устаткування, прийняте для монтажу»;

022 «Матеріали, прийняті для переробки»;

023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»;

024 «Товари, прийняті на комісію»;

025 «Майно в довірчому управлінні».

На позабалансовому субрахунку 021 «Устаткування, прийняте для монтажу» обліковуються підрядною організацією обладнання, устаткування та інші товарно-матеріальні цінності, які надійшли від замовника та прийняті для монтажу.

Аналітичний облік обладнання, устаткування та інших товарно-матеріальних цінностей, прийнятих для монтажу, ведеться за замовниками, за видами товарно-матеріальних цінностей, окремими об’єктами й агрегатами та місцями їх розташування. Облік затрат на монтаж цих цінностей здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості самих цінностей, прийнятих для монтажу).

На позабалансовому субрахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки» ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовників, які прийняті для переробки (давальницька сировина). Облік витрат з переробки чи доробки давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника).

Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки.

На позабалансовому субрахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» ведеться облік:

– прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників;

– одержаних від постачальників, але несплачених товарно-

матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до витрачання до їх оплати;

– одержаних ТМЦ надміру, чи у видаткових документах постачальників;

– сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено як виняток залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками та не вивезених з причин, незалежних від підприємства, тощо.

Аналітичний облік виробничих запасів, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах власниках, за видами, сортами та місцями, зберігання. Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, зберігаються окремо від власних.

На позабалансовому субрахунку 024 «Товари, прийняті на комісію» обліковуються одержані товари у межах договорів комісії, поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), ведеться за видами товарів та комітентами.

На позабалансовому субрахунку 025 «Майно в довірчому управлінні» обліковується майно, що надійшло в довіру управлінню, а також товарно-матеріальні цінності, які надійшли повіреному при виконанні доручення довірителем на підставі договору доручення від третіх осіб. Аналітичний облік ведеться за об’єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками.

У зв’язку з виникненням різних господарських операцій стосовно обліку сировини і матеріалів слід враховувати також:

– переоцінку товарно-матеріальних цінностей;

– заготівлю і придбання матеріальних цінностей;

– транспортно-заготівельні витрати.

Основними завданнями обліку сировини і матеріалів є:

– контроль за виконанням плану матеріально-технічного забезпечення;

– відображення витрат на закупівлю й транспортування матеріалів,

результатів постачання;

– виявлення відхилень планової собівартості придбаних матеріалів;

– контроль за залишками і рухом матеріалів на складах, наявністю і рухом матеріалів в процесі їх заготівлі;

– спостереження за станом складських матеріалів, за відповідністю їх нормативам, контроль за їх зберіганням;

– контроль за лімітом відпуску матеріалів на виробничі потреби, витрати і списуванням їх вартості у витрати виробництва: контроль за дотримуванням норм;

– правильний розподіл сировини і матеріалів за об'єктами калькуляції;

– виявлення непотрібних матеріалів, що підлягають реалізації.

Усі матеріальні цінності, що надійшли на підприємство від постачальників, при журнально-ордерній формі обліку обліковуються в журналі-ордері № 5 (5А). У ньому здійснюється облік розрахунків з усіма постачальниками.

Тому доцільно відкривати два журнали-ордери: один для розрахунків з постачальниками матеріальних цінностей, другий – по розрахунках за послуги і роботи. Журнал-ордер № 5 (5А) ведеться лінійно-позиційним способом, тобто для кожного документа відводиться один рядок. Надалі при оплаті рахунка або при надходженні матеріалів по даному платіжному документу записи виконуються у відповідних графах, але в цьому ж рядку. Розрахунки з постачальниками при планових платежах обліковуються в окремій відомості № 5.1, загальні підсумки якої також переносяться до журналу-ордера № 5 (5А).

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, що розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. Аналітичні рахунки групують за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними

рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і рухом запасів, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації. Існує декілька варіантів обліку виробничих запасів в бухгалтерії підприємства (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Варіанти обліку виробничих запасів

Варіант	Зміст варіанту
Сортовий	На підставі первинних документів на кожен вид виробничих запасів відкривається картка аналітичного обліку, де їх обліковують в натуральному і грошовому вираженні. По закінченні звітного періоду складаються оборотні відомості аналітичного обліку. Залишки і обороти по них порівнюються з даними карток складського обліку
Партіонний	Первинні документи групуються за номенклатурними номерами, і в кінці звітного періоду кінцеві дані по кожному з номерів заносяться до оборотних відомостей. Оборотні відомості складаються в натуральному і грошовому вираженні по кожному складу і для кожного рахунку
Сальдовий (оперативно-бухгалтерський)	Сальдовий метод обліку базується на використанні регістрів аналітичного обліку карток складського обліку. Щоденно (щотижня, раз на 10 днів) працівником бухгалтерії перевіряється правильність записів про надходження і витрачання виробничих запасів на складі і підтверджується залишок по картці складського обліку особистим підписом бухгалтера, а кожного першого числа місяця залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься до відомості обліку залишків матеріалів на складі (без виділення оборотів витрат і надходження виробничих запасів). На підставі даних відомості виводяться підсумки по складу

Облік значно спрощується при використанні в бухгалтерському та складському обліку комп’ютерної техніки. В цьому випадку всі прибутково-видаткові документи оброблюються щоденно в міру їх надходження зі складів. Для полегшення процесу обліку виробничих запасів на складі доцільно використовувати персональні комп’ютери, що спрощує ведення аналітичного обліку (картки складського обліку замінює дискета).

При використанні комп’ютерних технологій всі необхідні регістри при сальдовому методі обліку матеріалів складаються з застосуванням

комп’ютерної техніки (рис. 2.3).

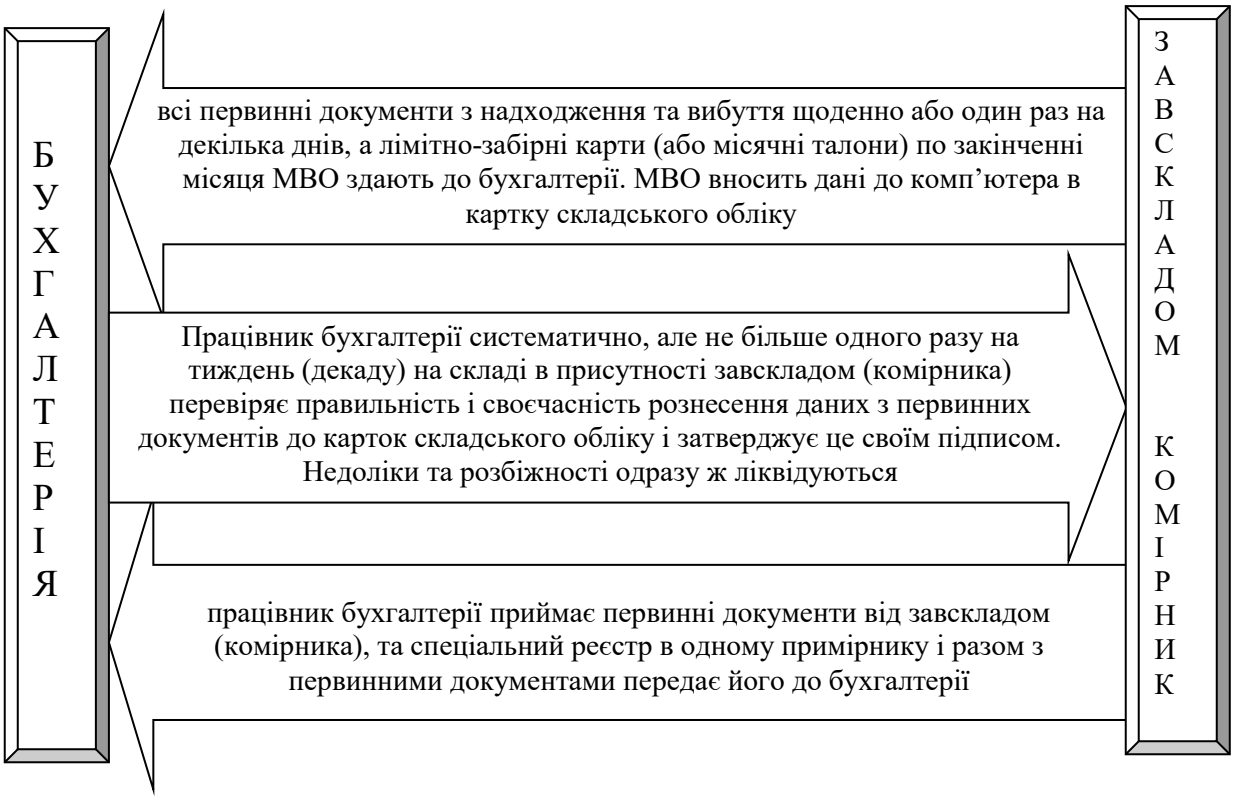

Рис. 2.3 Схема організації обліку виробничих запасів при застосуванні комп’ютерної техніки

Підтвердженням приймання-передачі документів може бути підпис працівника бухгалтерії в картці складського обліку про перевірку запису по кожній операції.

2.4 Порядок проведення інвентаризації виробничих запасів на підприємстві

Інвентаризація – це елемент методу бухгалтерського обліку і методичний прийом економічного контролю. Розробка раціональної організації та ефективної методики проведення інвентаризації основана на

досліджені та виокремленні її етапів.

Порядок проведення інвентаризації запасів підприємства здійснюють відповідно до пп. 7-9 розд. II, пп. 4.1-4.3 розд. III Положення № 879.

Інвентаризацію запасів (ТМЦ) проводять по місцях їх зберігання і окремо по матеріально відповідальних особах. Під час інвентаризації комісія у присутності матеріально відповідальних осіб перевіряє фактичну наявність ТМЦ шляхом їх підрахунку, переважування або обміру. При цьому враховують такі правила:

1. Спецодяг та предмети індивідуального користування, відправлені у прання та ремонт, перевіряють на підставі документів надавача послуг.

2. Кількість ТМЦ, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, можна визначати на підставі документів з обов'язковою перевіркою наявності в натурі частини вказаних цінностей.

3. Під час інвентаризації ТМЦ, що перебувають у дорозі, не оплаченої у строк покупцями відвантаженої продукції (товарів) і ТМЦ, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці), перевіряють обґрунтованість сум, що відображені на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Обґрунтованими вважаються суми, підтверджені належно оформленими документами (рахунками постачальників, копіями платіжних вимог (рахунків-фактур), що пред'явлені покупцям, охоронними розписками, які переоформлені на дату проведення інвентаризації або близьку до неї дату).

4. Визначення ваги (обсягу) навалочних матеріалів може проводитися на основі обмірів і технічних розрахунків. Акти обмірів і розрахунки додають до інвентаризаційних описів.

5. Переважування, обмір, підрахунок ТМЦ проводять у порядку розміщення цінностей у приміщенні, де вони зберігаються. Якщо ТМЦ зберігаються в різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріально відповідальної особи, інвентаризацію проводять послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей комісія опечатує пломбіратором вхід

до одного приміщення і переходить до наступного.

6. На прибуткових документах на ТМЦ, які надійшли на склад під час інвентаризації, матеріально відповідальна особа у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) проставляє відмітку «після інвентаризації».

7. На видаткових документах на ТМЦ, які з дозволу керівника підприємства відпущені зі складу під час інвентаризації, матеріально відповідальна особа у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) проставляє відмітку «після інвентаризації» із зазначенням дати інвентаризаційного опису, де записані ці ТМЦ (якщо на момент вибуття вони значилися в такому описі).

8. Порядок інвентаризації окремих запасів регулює не лише Положення № 879, а й інші нормативні документи, що встановлюють свої специфічні правила. Наприклад, при інвентаризації нафти та нафтопродуктів додатково потрібно керуватися вимогами Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України, затвердженої спільним наказом Мінпаливенерго, Мінекономіки, Мінтрансзв’язку, Держспоживстандарту від 20.05.2008 р. № 281/171/578/155

Залежно від виду ТМЦ, що інвентаризуються, використовують такі форми інвентаризаційних описів:

1. Для обліку фактичної наявності власних ТМЦ:

– Інвентаризаційний опис запасів, затверджений наказом № 572;

– Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей (форма № инв-3), затверджений постановою № 241;

– Інвентаризаційний опис (типова форма № М-21), затверджений наказом № 193.

Зауважимо: остання форма має кілька недоліків. По-перше, вона не містить «доінвентаризаційної» розписки матеріально відповідальних осіб. Тобто брати таку розписку перед початком інвентаризації доведеться окремо.

По-друге, в ній не передбачені поля для обов'язкових відомостей про ТМЦ, які мають бути відображені в інвентаризаційному описі (зокрема, про наявність ТМЦ згідно з даними бухгалтерського обліку). Тому типову форму № М-21 доведеться «допрацьовувати» під сучасні вимоги законодавства.

Якщо інвентаризаційна комісія не має можливості одразу здійснити підрахунок ТМЦ та записати їх до інвентаризаційного опису, використовують Інвентаризаційний ярлик (форма № інв-2), затверджений постановою № 241.

2. Для обліку цінностей, отриманих/зданих підприємством на відповідальне зберігання:

– Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, затверджений наказом № 572;

– Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання (форма № інв-5), затверджений постановою № 241.

При застосуванні форми № инв-5 врахуйте: в ній не передбачено графи для відображення інформації про ТМЦ за даними бухобліку. Тому цю форму також доведеться допрацьовувати.

3. Для обліку товарів відвантажених, але не оплачених покупцями у строк, – Акт інвентаризації товарів відвантажених (форма № інв-4), затверджений постановою № 241.

4. Для обліку ТМЦ, що перебувають у дорозі, – Акт інвентаризації матеріалів і товарів, що перебувають у дорозі (форма № інв-6), затверджений постановою № 241.

Оформлені та підписані усіма членами інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та матеріально відповідальною особою інвентаризаційні описи передають до бухгалтерії. Бухгалтерія звіряє дані інвентаризаційних описів з даними бухгалтерського обліку.

У разі виявлення розбіжностей (лишків або нестач) щодо ТМЦ складають звіряльну відомість. При цьому можна використати одну з цих

форм:

– звіряльну відомість результатів інвентаризації запасів, затверджену наказом № 572;

– звіряльну відомість результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей (типова форма № инв-19), затверджену постановою № 241.

Ну і на закінчення ще раз підкреслимо: крім перелічених документів, ви можете розробити свої бланки інвентаризаційної первинки. Як ви пам’ятаєте, головне, щоб вони містили усю необхідну інформацію про активи, що інвентаризуються, а також обов’язкові реквізити первинних документів.

Усі записи в інвентаризаційні описи вносять тільки на підставі перевірки фактичної наявності цінностей. А ось записувати в описі дані про залишки активів зі слів матеріально відповідальних осіб або за даними бухобліку не допускається (навіть якщо ці дані підтверджені належним чином оформленими документами).

ТМЦ при інвентаризації записують в інвентаризаційні описи за найменуваннями із зазначенням номенклатурного номера (за наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми, кількості (рахунок, вага або міра). При цьому в опис уносять дані про фактично встановлену наявність ТМЦ та їх наявність за даними бухобліку на дату інвентаризації.

Тару наводять за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у вжитку, що потребує ремонту тощо). На тару, що стала непридатною, складають акт на списання із зазначенням причин псування.

На МШП, які обліковуються в оперативному порядку, інвентаризаційні описи не складають. У цьому випадку фактичну наявність таких предметів у матеріально відповідальних осіб перевіряють шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлену нестачу оформляють актом.

Окремі інвентаризаційні описи складають на ТМЦ:

– що перебувають у дорозі (наприклад, відвантажені постачальником залізницею, але не прибули на підприємство на дату проведення

інвентаризації). Підставою для заповнення опису на такі ТМЦ будуть документи, які підтверджують перебування матеріалів і товарів у дорозі;

– що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці).

Підставою для внесення до інвентаризаційного опису таких ТМЦ є документи, які підтверджують передачу цих цінностей на відповідальне зберігання (на комісію, в переробку);

– прийняті на відповідальне зберігання. При інвентаризації таких ТМЦ записи до опису вносять на підставі перевірки і підрахунку цінностей в натурі. Копії цих описів надсилають власнику активів;

– не оплачені у строк, але відвантажені покупцям;

– непридатні і зіпсовані. Щодо таких ТМЦ в інвентаризаційному описі зазначають найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь і характер псування, пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання цих предметів у господарських цілях;

– відпущені зі складу під час інвентаризації з дозволу керівника підприємства, якщо до моменту вибуття вони не були відображені в загальному інвентаризаційному описі.

Важливим є також встановлення правильності взаємного заліку надлишків і нестач внаслідок пересортиці, що допускається тільки щодо запасів однакового найменування у відповідній кількості за умови, що вони мали місце в одному й тому самому періоді, який перевіряється, та в однієї і тієї самої особи.

Якщо при проведенні заліку нестач надлишками у разі пересортиці вартість виявлених цінностей, яких не вистачає, перевищує вартість цінностей виявленого надлишку, то різниця вартості має бути віднесена на матеріально відповідальних винних осіб. У разі нестач, віднесених на матеріально відповідальних осіб, необхідно визначити правильність розрахунку та повноту стягнення їх вартості.

Розмір стягнень нестач запасів понад норми природних втрат

розраховують за формулою 2.1:

$$С = [(ПВ-А) \times І + ПДВ + АЗ] \times 2, \quad (2.1)$$

де, ПВ – первісна вартість на момент встановлення факту нестачі, крадіжки та псування матеріальних цінностей;

А – амортизаційні відрахування;

І – загальний індекс інфляції, розрахований на основі щомісячних індексів інфляції, визначених Держкомстатом України;

ПДВ – податок на додану вартість;

АЗ – акцизний збір.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків і списання недостач матеріальних цінностей і затвердити протокол у 5-ти денний строк.

У бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображають в такому порядку. Залишки виробничих запасів зараховують в дохід операційної діяльності. Вартість нестачі виробничих запасів списується з Кт рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) на Дт рахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей». Нестачі і втрати від псування цінностей з вини матеріально-відповідальних осіб відноситься на їх рахунок [20, 38]:

– Дт рах. 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»;

– Кт рах. 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо на час виявлення недостачі виробничих запасів конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої недостачі відображається на забалансовому рахунку 07 писані активи субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі, втрати від псування цінностей». Після встановлених осіб, які повинні відшкодувати витрати, належна до відшкодування сума зараховується до

складу дебіторської заборгованості в доход звітного періоду:

– Дт рах.375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків»;

– Кт рах.716 «Відшкодування раніше списаних активів».

За результатами проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей ТОВ «Злагода» станом на 30.12. 2018р. не було виявлено нестачі виробничих запасів. Порядок відображення результатів інвентаризації наведено в табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Відображення результатів інвентаризації виробничих запасів на рахунках бухгалтерського обліку в ТОВ «Злагода»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дт	кт	
1	2	3	4	5
1.	Нестачі, виявлені при інвентаризації' (винуватці не встановлені). Документ: звірювальна відомість. Акт списання.	947	20, 21, 22	500
2.	Відображено виявлену нестачу по забалансовому рахунку	072		500
3.	Відображено суму фактичної нестачі, визнану ненормованою, за рахунок винної особи	375	716	500
4.	Відображена різниця між сумою до відшкодування, розрахованої згідно з діючим порядком та балансовою вартістю виробничих запасів, яких не вистачає: ((500 + 100) * 2 = 1200 грн.)	375	719	700
5.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	719	641	100
6.	Нарахована сума, що підлягає сплаті до бюджету: (1200 - 600 = 600 грн.)	719	641	600
7.	Отримана від винної особи сума по відшкодуванню нестачі	301	375	1200
8.	Перераховано до бюджету різницю між сумою відшкодування і балансовою вартістю майна	642	311	600
9.	Відображено результат від проведеної інвентаризації	791, 716	947, 794	500, 500
10	Відображено суму нестач в межах норм природного убутку	901	20, 21, 22	300
11.	Віднесено витрати, пов'язані з нестачею в результаті стихійного лиха (винна особа не встановлена)	991	20, 21, 22	100
12.	Списано витрати, пов'язані з нестачею майна в результаті стихійного лиха	794	991	100
13.	Оприбутковані виявлені лишки виробничих запасів від інвентаризації	20, 21, 22	719	700

Оскільки, за даними проведеної в ТОВ «Злагода» інвентаризації виробничих запасів нестач та надлишків не було виявлено, нами представлено умовні суми.

Результати проведеної інвентаризації свідчать про те, що на ТОВ «Злагода» збереженість запасів знаходиться на належному стані, оскільки контроль за наявністю та рухом виробничих запасів на підприємстві проводиться постійно. Всі види активів закріплено за матеріально-відповідальними особами.

2.5 Удосконалення організації та методики обліку запасів на підприємстві

Удосконалення обліку запасів було і залишається одним з актуальних питань бухгалтерського обліку в будь-якому сільськогосподарському підприємстві. Ряд проблем з урахуванням запасів в ТОВ «Злагода» виникає саме під час відсутності графіка робочого процесу, оскільки відсутність тісного контролю над документами, неправильна організація зберігання документів дозволяє зловживати фінансовими ресурсами і майном підприємства. Тому підприємство в цілому і керівник з головним бухгалтером, зокрема, повинні бути зацікавлені в наявності графіка робочого процесу. Відповідно до пункту 5 статті 8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство на свій розсуд затверджує правила документообороту і технологію обробки бухгалтерської інформації, а пункт 6 цієї ж статті наполягає на тому, щоб створити необхідні умови для бездоганного управління. бухгалтерським обліком, забезпечивши неухильне виконання всіма департаментами і співробітниками, відповідальними за облік, законні вимоги бухгалтера до дотримання процедури реєстрації та подання для обліку первинних документів [21].

У Положенні про документальне забезпечення обліку в бухгалтерському обліку, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р № 88 с. 5.3 зазначається, що найчастіше розклад

робочого процесу на підприємстві складено у вигляді схеми або переліку робіт зі створення документів обробки і перевірки, які виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт. Щоб правильно налаштувати переміщення документів, необхідно правильно скласти документ.

Можна виділити наступні напрямки для поліпшення робочого процесу:

– використання документів з попередньо заповненими постійними реквізитами (бланками) і широке використання комп’ютерних програм;

– скорочення кількості документів, які були виписані і оброблені, в результаті використання накопичувальних і багаторядкових документів, зручного розташування деталей;

– раціоналізація документообігу шляхом скорочення числа осіб, що беруть участь в складанні документів, усунення непотрібної документації, застосування прогресивних форм організації бухгалтерського обліку, попереднього планування документообігу.

Розробка розкладу робочого процесу вимагає глибоких технологічних можливостей і чіткого опису інформаційної підтримки бухгалтерського обліку керівництва. Ось чому слід зазначити, що робочий процес дуже важливий. Таким чином, щоб поліпшити організацію інвентаризації, ми пропонуємо поліпшити процес документування.

Рекомендований графік управління документами для обліку запасів ТОВ «Злагода» в таблиці 2.12.

Крім того, особливу увагу слід приділити раціоналізації системи управління запасами. Цей контроль здійснюється наступними способами:

1. Через систему відповідальності – укладення договорів з працівниками, які мають доступ і оформлення документів, пов'язаних з переміщенням матеріальних цінностей.

2. Документація по всіх операціях переміщення матеріальних цінностей (прийом, відпустку, списання).

3. Затвердження окремим розпорядженням офіційного списку осіб, які

мають право підписувати документи на прийом, відпустку і списання матеріальних цінностей.

4. Налаштування складування та інвентаризації.

Таблиця 2.12

Рекомендований графік документообігу з обліку запасів

Назва документів	Складання, одержання та передавання		Оперативна робота з документом			Надходження документів до бухгалтерії, їх обробка та узагальнення показників		
	Відповідальний	Термін передавання	Хтс приймає	Операції з документом	Одержувач і час	Час приймання	Операції з документом	Кому і коли передати
Супровідні документи постачальників (товарно-транспортні накладні)	експедитор	В день одержання	Відділ постачання	Контроль поставки	Бухгалтерія в день одержання	Щоденно з 8 до 15 години	перевірка змісту та арифметичних підрахунків	На склад на другий день після одержання
Прибутковий ордер	комірник	Вівторок, п'ятниця з 8 до 15 год.	Відділ постачання	Контроль поставок та плану постачання	бухгалтерія понеділок, середу з 12 до 17 год.	Понеділок, середа з 12 до 17 год.	Перевірка змісту, розцінка, запис до регістрів обліку	Архів 15 числа першого місяця після закінчення кварталу
Лімітно-забірні картки	Технолог	1 -2 число місяця	Комірник	Відпуск запасів	Теж саме	Теж саме	Контроль за лімітом відпуску	Теж саме
Акт-вимога на додатковий відпуск (заміну) ' матеріалів	бухгалтер	Вдень складання	Комірник	Теж саме	Бухгалтерія після видачі запасів	Теж саме	Теж саме	Теж саме

Наявність певних відмінностей в різних нормативних документах і наукових джерелах, зокрема, класифікація запасів, їх оцінка і т.д. вказують на наявність проблем, які не підвладні рішенням окремого співробітника або послуги (обліку) підприємства,

Іншою проблемою обліку запасів є їх оцінка на звітну дату. Таким чином, згідно з П(С)БО 9 «Запаси» на звітну дату запаси враховуються в бухгалтерському обліку за найменшою з двох оцінок: початкова вартість або чиста можлива вартість реалізації. У цьому стандарті велика увага приділяється девальвації запасів, а збільшення їх вартості передбачається

лише на величину попередньої девальвації. Це призведе до зловживань і масового знецінювання запасів при їх подальшому продажі, низькі ціни для них на момент складання балансу призведуть до спотворення реальної вартості поточних активів в цілому і запасів зокрема.

Тому було б логічно внести зміни в П(С)БО 9 «Запаси», що дозволило б підприємствам оцінювати резерви відповідно до поточних ринкових цін з виділенням витрат на пальне на поповнення власного оборотного капіталу,

Згідно П(С) БО 9 «Запаси», резерви можуть бути відняті з балансу підприємства за витрати, за умови, що від їх використання не очікується жодних економічних вигод.

Значно поліпшити облік запасів, поліпшивши застосовні документи і облікові регістри, тобто, використовуючи акумулюють документи більш широко (картки з лімітом, картки для придбання, інформацію і т. д.), Попереднє оформлення документів про переміщення матеріалів і робочих документів по комп'ютери, складські облікові картки в якості дорогого документа за випущеними матеріалами (без обліку споживання матеріалів).

При отриманні товарно-матеріальних запасів в компанії складаються документи, форми яких затверджуються Наказом Міністерства статистики України № 193 від 21 червня 1996 року. «Про затвердження типових форм первинних документів для обліку Сировина і матеріали». Відповідно до мети і роллю документів в процесі обліку запасів, їх можна розділити на ті, які: сприяють потоку запасів; підтвердження факту розміщення; підтвердити законність видалення і передбачуваного використання; забезпечувати управління запасами; супроводжувати переміщення первинних документів зі складу в бухгалтерію і забезпечувати єдність облікових і складських облікових даних.

Таким чином, після отримання запасів від постачальника використовується довіреність (форма № М-2), яка засвідчує право працівника виступати в якості агента підприємства. Документи виписуються в Журналі реєстрації довіреностей (форма № М-3), основною функцією якого є

відстеження їх передбачуваного використання і своєчасності повернення в бухгалтерію після закінчення терміну дії.

Саме від організації обліку і контролю за переміщенням виданих довіреностей своєчасність отримання виробничих запасів, повнота їх розміщення, рівень зловживання матеріально відповідальними особами, які відповідно до своїх посадових обов'язків набувають матеріали, залежить.

З огляду на вищевикладене, ми пропонуємо виділити «прострочену» довіреність в реєстрі цих документів, в якій, навпроти назви співробітників-боржників, доцільно робити спеціальні помітки (вказати ім’я співробітника, використовувати термін «Прострочені» і т. д). Це прискорить отримання інформації про «неактивації» замовлення і посилить функцію контролю цього документа (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Реєстр «прострочених» довіреностей

Номер довіреності	Дата видачі	Термін дії довіреності	Посада і прізвище особи, якій видано довіреність	Прострочені довіреності
1	2	3	4	5
95	02.03.2017	11.03.20175	Заступник директора Кириченко С.Ю.	Не відзвітовано
…	…	…	…	…

Відповідно до плану рахунків, як уже зазначалося вище, рахунок 20 присвоюється «Запаси» для обліку запасів. Оцінка 20 – це оцінка класу 2 «Запаси». Він активний, має баланс і має дев'ять субрахунків. Слід зазначити, що ведення первинної документації для обліку запасів здійснюється відповідно до чинного законодавства. Однак відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси» пропонуємо ТОВ «Злагода», на додаток до субрахунку 207 «Запасні частини», щоб деталізувати субрахунки для відповідних типів.

Тобто пропонується ввести такі субрахунки третього порядку:

– 207.1 «Запчастини для виробництва»;
– 207.2 «Манжета гідравлічні неармовані гумові»;

– 207.3 «Манжета гідравлічні неармовані поліуретанові»;
– 207.4 «Ущільнення поршня у зборі»;
– 207.5 «Кільця гумові круглого розрізу»;
– 207.6 «Кільця поліамідні»;
– 207.7 «Підшипники»;
– 207.8 «Паси».

Це дасть змогу краще вести бухгалтерський облік та уникнути помилок і краще контролювати надходження і вибуття запасів. Загальні напрями вдосконалення організації обліку запасів на підприємстві по кожній ділянці обліку можна представити в узагальнюючій таблиці 2.14.

Таблиця 2.14

Напрями вдосконалення організації обліку запасів на підприємстві

<table>
<tr><th>Ділянки обліку запасів</th><th>Надходження запасів</th><th>Відпуск та продаж (вибуття) запасів</th><th>Запаси на складі</th><th>Залишки, ліміти та нормативи</th></tr>
<tr><td rowspan="7">Заходи вдосконалення обліку</td><td colspan="4">Комп’ютеризація та автоматизація ведення обліку</td></tr>
<tr><td colspan="4">Складання і затвердження графіку документообігу</td></tr>
<tr><td colspan="4">Упровадження типових уніфікованих форм документації</td></tr>
<tr><td colspan="3">Контроль з боку працівників бухгалтерії за правильністю оформлення первинної документації</td><td rowspan="4">Упровадження ефективних норм попереднього і поточного контролю за дотриманням норм запасів. Чітке визначення в обліковій політиці норм та нормативів, доцільних методів вибуття запасів</td></tr>
<tr><td colspan="2">Обмеження числа посадових осіб, які мають право підпису документів</td><td rowspan="2">Підготовка складських приміщень, оснащення їх необхідними приладами</td></tr>
<tr><td>Упорядкування первинної документації. Розробка детальних посадових інструкцій</td><td>Оформлення відпуску матеріалів у картках обліку матеріалів. Упровадження бездокументальної системи оформлення витрат</td></tr>
<tr><td colspan="4"></td></tr>
</table>

Таким чином, реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку виробничих запасів аналізованим підприємством призведе до значного підвищення результативності їх фінансово-економічної діяльності, дозволить налагодити більш дієвий і менш трудомісткий облік, контроль за наявністю, рухом і використанням виробничих запасів, а також досягти їх економії.

3 АНАЛІЗ РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ТОВ «ЗЛАГОДА» ТА НАПРЯМИ ЙОГО ПОЛІПШЕННЯ

3.1 Завдання та інформаційне забезпечення аналізу виробничих запасів

Незалежно від форми і обсягу діяльності, виконання бізнес-функцій вимагає залучення певного капіталу для фінансування операцій, визначення об'єктів та обсягів інвестицій операційної та фінансової діяльності. Для координації різних видів діяльності існує певна функція – управління [14].

Система управління формується за допомогою функцій управління: прогнозування, нормування, планування, організації, регулювання, стимулювання, обліку, моніторингу та аналізу.

Надходження матеріальних ресурсів та їх раціональне використання – один з важливих факторів росту виробництва. Цей процес включає в себе безпосередньо аналіз та облік надходження і використання виробничих запасів [24].

Аналіз надходження матеріальних цінностей та їх використання і реалізація є основою ділянкою аналітичної роботи підприємства, яка забезпечує визначення і контроль точності та об'єктивності основного показника діяльності підприємства – обсягу реалізації і фінансових результатів господарсько-фінансової діяльності.

Обов’язковою умовою стійкого виробничого процесу є своєчасне і повне забезпечення його необхідними матеріальними ресурсами. Саме тому, так важливо провести своєчасний та достовірний аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами, зокрема тарою, запасними частинами і малоцінними швидкозношуваними предметами.

В процесі аналізу необхідно, насамперед, дати оцінку того, наскільки підприємство було в цілому забезпечене необхідними основними і

допоміжними матеріальними ресурсами.

Для проведення аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами спочатку потрібно з'ясувати загальні обсяги їх надходжень та порівняти їх з обсягами відповідних минулих періодів.

Задоволення потреби підприємства в матеріальних ресурсах здійснюється двома шляхами: внутрішнім, або інтенсивним та зовнішнім, або екстенсивним. Адже, економія сировини та матеріалів у процесі виробництва рівнозначна збільшенню їх виробництва або закупівлі, а використання власного виробництва здешевлює готову продукцію, створює нові робочі місця, дозволяє скоротити витрати.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів застосовується система узагальнюючих і приватних показників.

До узагальнюючого показникам відносяться матеріаловіддача, матеріалоємність, коефіцієнт співвідношень темпів росту обсягів виробництва і матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання виробничих запасів.

Питома матеріалоємність може бути обчислена як у вартісному вираженні, так і в натуральному чи в умовно-натуральному вираженні (відношення кількості витрачених виробничих запасів на виробництво і-го виду продукції до кількості продукції цього виду, що випускається).

У процесі аналізу фактичний рівень показників ефективності використання виробничих запасів порівнюють з базисним, вивчають їхню динаміку і причини зміни, а також вплив на обсяг виробництва продукції.

Система показників, що використовуються для аналізу ефективності обертання виробничих запасів наведена на рис. 3.1.

В умовах ринкових відносин слід більш раціонально та ефективно використовувати трудові, грошові та матеріальні ресурси, удосконалювати систему управління, забезпечувати наукову обґрунтованість та оптимальність рішень, підвищувати господарську зацікавленість у досягненні найвищих господарських результатів при найменших затратах, високої якості,

посилювати контроль за ходом виконання запланованого, поліпшувати рівень економічної роботи в усіх ланках економіки.

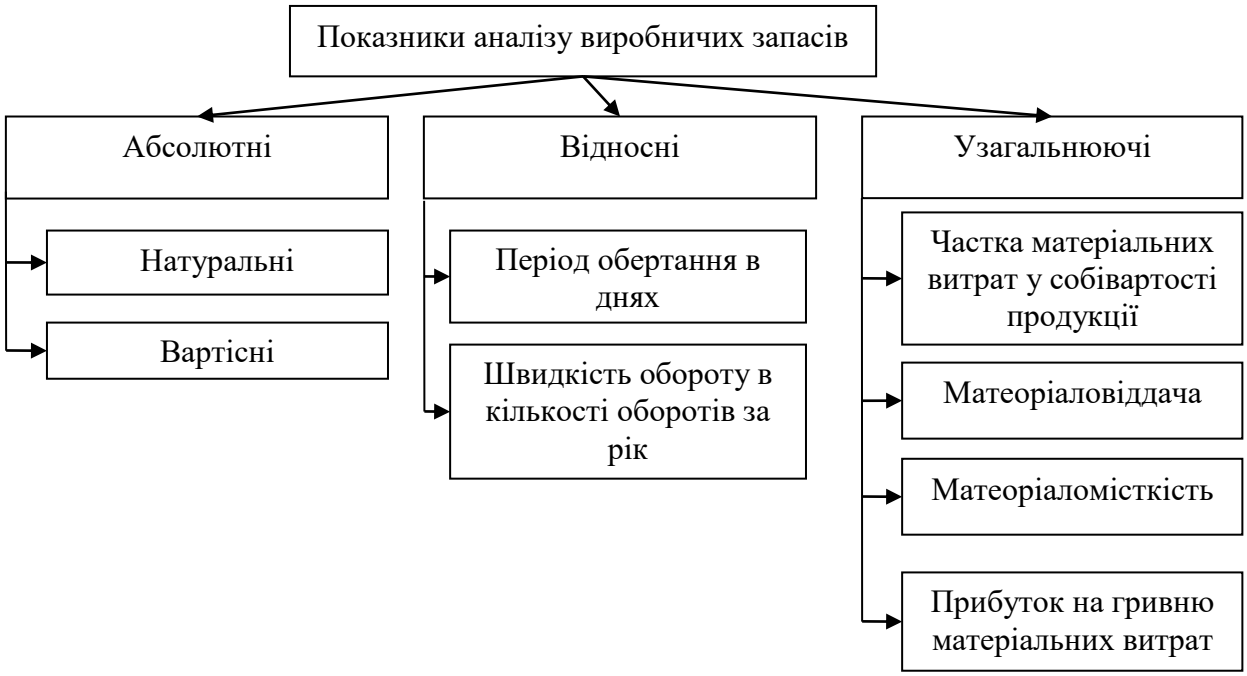

Рис. 3.1 Система показників, що використовуються для аналізу ефективності обертання виробничих запасів

Для підвищення рівня аналізу використання матеріальних ресурсів в процесі виробництва, перш за все, необхідно чітко визначити мету аналізу та завдання, що сприяють її досягненню.

Аналіз раціонального використання матеріальних ресурсів має вирішити питання про дійсний стан з використанням матеріальних ресурсів.

Мета аналізу показників використання виробничих запасів полягає в зниженні частки матеріальних витрат в собівартості продукції.

Матеріаловіддача дозволяє не лише оцінити зміни фактичного рівня використаних ресурсів у порівнянні з попередніми періодами , але й виявити резерви збільшення обсягів виробництва. Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції відображає не тільки рівень використання матеріальних ресурсів, але й структуру виробництва продукції, тобто є воно матеріаломістким чи ні.

Зниження матеріаломісткості залежить і від підвищення рівня конструкторських розробок, в тому числі зниження чистої ваги виробів вдосконалення технологій виробництва і підвищення якості матеріалів. Важливим розділом аналізу є вивчення заходів, намічених підприємством по скороченню відходів і втрат матеріалів па всіх стадіях їх обробки, зберігання і транспортування, більш повному використанню у виробництві вторинних ресурсів і супутніх продуктів.

Для того, щоб впевнитись в правильності використання виробничих запасів та відображення їх в обліку проводиться інвентаризація [22].

Задачі з обліку виробничих запасів тісно взаємопов’язані з задачами інших ділянок обліку та управлінською інформаційною системою підприємства

Отже можна зробити висновок, що задачі з обліку виробничих запасів тісно взаємопов’язані з задачами інших ділянок обліку та управлінською інформаційною системою підприємства. Впровадження аналізу допомагає більш раціонально використовувати наявні матеріальні ресурси, зокрема знаходити внутрішні резерви для збільшення виробництва продукції за рахунок зменшення матеріальних витрат на одиницю продукції.

Аналіз повинен займати одне з провідних місць в процесі управління виробничою діяльністю, бо облік без застосування аналізу не може привести до раціональних і ефективних рішень по удосконаленню виробничого процесу.

3.2 Аналіз забезпеченості виробничих запасів на підприємстві

Важливим фактором розвитку виробництва є стабільна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами та їх ефективне використання. Враховуючи те, що витрати сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів

займають 80-90% серед всіх витрат на виробництво нової продукції, то головною метою аналізу є визначення забезпеченості підприємства різними видами матеріальних ресурсів та пошук резервів раціонального їх використання. Цими питаннями на ТОВ «Злагода» займається відділ матеріально-технічного постачання та планово-економічний відділ. Служба матеріально-технічного постачання складає графіки укладання договорів з підприємствами-постачальниками з урахуванням розрахунків планово-економічного відділу.

Розглянемо основні складові процесу ресурсозабезпечення підприємства:

1. Постачання – діяльність, пов'язана з придбанням продуктів і матеріалів у зовнішніх постачальників. Вимагає планування потреби в ресурсах; вибору джерел поставок; проведення переговорів про умови поставок; розміщення замовлень; транспортування, отримання, перевірки відповідності, зберігання, обробки і контролю якості ресурсів. Вона також включає координацію роботи з постачальниками за графіками, термінами і безперебійності поставок; хеджування ризиків; пошук нових джерел або розробку нових схем поставок. Головна мета - підтримка виробництва або торгівлі шляхом своєчасних закупівель з якнайменшими загальними витратами.

2. Матеріально-технічне забезпечення виробництва – діяльність, пов'язана з плануванням і підтримкою виробничого процесу. Вимагає складання календарних планів випуску продукції; зберігання незавершеного виробництва; обробки, транспортування і своєчасного поповнення запасів матеріалів і комплектуючих. Включає зберігання виробничих запасів і максимально гнучку координацію виробництва і фізичного розподілу в географічному і часовому аспектах.

3. Фізичний розподіл – діяльність, пов’язана з обслуговуванням споживачів. Вимагає отримання і обробки замовлень; розміщення, зберігання і обробки запасів; транспортування зовнішнім споживачам по розподільних

каналах. Крім того ця діяльність оглядає координацію з маркетинговими планами в питаннях ціноутворення, стимулювання збуту, рівня сервісу, умов і поставки, процедур повернення, підтримки життєвого циклу. Головна задача – допомога в забезпеченні доходу від реалізації шляхом забезпечення передбаченого стратегією рівня обслуговування споживачів з мінімальними загальними витратами.

Важливим фактором забезпеченості підприємства виробничими запасами є правильність розрахунку потреби в них. Планування потреб у виробничих запасах здійснюється на основі наукових методів залежно від специфіки технологічних процесів виробництва продукції, призначення запасів та інших особливостей.

Загальна потреба підприємства у виробничих запасах в тому чи іншому виді можна визначити за формулою 3.1:

$$П_з=П_п-П_е+П_р+П_{зв}-З_о \qquad (3.1)$$

де $П_з$ – загальна потреба;

$П_п$ – потреба на виробництво продукції;

$П_е$ – потреба на експериментально-дослідні роботи;

$П_р$ – потреба на ремонт;

$П_{зв}$ – потреба на утворення нормативних залишків на кінець періоду;

$З_о$ – запас на початок періоду.

В основу розрахунку потреби підприємства в виробничих запасах покладено нормативи та норми їх витрачання, норми складських запасів. Норма – це завдання, яке фіксує гранично допустимі витати конкретного виду матеріального ресурсу на виробництво одиниці продукції. Норми встановлюються виходячи з того, що вони повинні враховувати зростання якості продукції, її конкурентоспроможність. Стан нормативної бази на даний час ще не повністю відповідає вимогам підвищення ефективності виробництва. Більшість норм встановлюється за фактичними витратами за

попередній період. Тому на практиці застосовуються застарілі та завищені норми витрат. Враховуючи те, що на ТОВ «Злагода» є велика номенклатура виробничих запасів то оцінюють обґрунтованість потреб у запасах, які мають найбільшу питому вагу у собівартості продукції.

За даними таблиці 3.1 визначимо повноту забезпеченості потреби у виробничих запасах.

Таблиця 3.1

Аналіз забезпеченості підприємства окремими видами запасів

Назва матеріалу	Потреба, тис. грн.	Випуск продукції тис. грн.	Ремонтно-експлуатаційні потреби, тис. грн.	Потреба, встановлена в процесі аналізу, тис. грн.	Відхилення, тис. грн.
Гас	26450,0	20775,0	5675,0	26000,0	- 450,0
Мазут	14765,0	10555,0	4210,0	15372,0	+607,0
Вугілля	76745,0	61370,0	15375,0	78179,0	+1434,0
Запасні частини	48727,0	36330,0	12397,0	48998,0	+271,0
Допоміжні матеріали	27050,0	19409,0	7641,0	25372,0	-1678,0
Разом	193737,0	148439,0	45298,0	193921,0	+184,0

З даними табл. 3.1 можна зробити висновок, що розрахункова потреба була завищена на 184,00 тис. грн. Потреба на гас була занижена на 450,00 тис. грн., а на мазут, вугілля та запасні частини завищена на 607,00 тис. грн.; 1434 тис. грн. та 271 тис. грн. відповідно. Потреба на допоміжні матеріали була занижена на 1678 тис. грн.

Перевіряючи розрахунки потреб, необхідно з’ясувати чи враховані:

– зміни у номенклатурі та асортименті призначеної для випуску продукції;

– зміни норм витрат на одиницю продукції;

– заходи, спрямовані на підвищення технічного рівня виробництва та удосконалення організації праці.

Для аналізу виконання програми матеріально-технічного забезпечення підприємства доцільно провести розрахунки наведені в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Забезпеченість ТОВ «Злагода» запасами, тис. грн.

Назва матеріалу	Потреба, встановлена в процесі аналізу	Фактичне надходження 2017	% виконання	Відхилення +/-	Фактичне надходження 2018	% виконання	Відхилення +/-
Гас	325,0	315,0	96,9	-10,0	347,4	106,8	23,6
Мазут	1274,0	1250,0	98,1	-24	1274,0	100,0	0
Вугілля	900,00	950,0	105,5	52,3	873,3	97,0	-26,2
Допоміжні матеріали	1100,0	1058,0	96,2	-40,2	1301,7	118,3	238,2
Запасні частини	160,00	187,0	116,9	31,6	178,7	111,69	21,4

Як показують дані табл. 3.2 забезпеченість ТОВ «Злагода» запасами в 2018 році покращилась порівняно з 2017 роком і перевищує 100% це перевищення складає 6-18 %, вугіллям в 2018 році підприємство не було забезпечене на 3% (100-97%). Та в цілому на забезпеченість це не мало великого впливу.

Аналогічні розрахунки доцільно провести по групах: сировина й матеріали, паливо, тара й тарні матеріали, матеріали передані в переробку, запасні частини, та інші матеріали. Після цього складається узагальнююча таблиця, яка узагальнює оцінку роботи підприємства з матеріально-технічного забезпечення, такі розрахунки наведені в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Стан матеріально-технічного забезпечення ТОВ «Злагода»

Група матеріально-технічного забезпечення	Фактичне надходження, грн. 2017 р.	Фактичне надходження, грн. 2018 р.	Відхилення, +/-	% виконання
Сировина і матеріали	1215370,12	1255809,07	+40438,95	103,3
Паливо	33012,50	35167,0	+2154,5	106,5
Тара й тарні матеріали	5325,62	5477,52	+151,9	102,9
Матеріали передані в переробку	837420,00	812741,55	-24678,45	97,0
Запасні частини	187500	178700	-8800,0	95,3
Інші матеріали	5679,75	4378,30	-1301,45	77,1
Разом	2284307,99	2331678,14	47370,15	102,1

Дані табл. 3.3 свідчать про те, що служба матеріально-технічного забезпечення в 2018 році не спромоглася забезпечити підприємство запасними частинами, матеріалами переданими в переробку та іншими матеріалами відповідно на 4,7%; 3% та 23%. Але в цілому забезпеченість підприємства виробничими запасами складає 102,1%, що свідчить про хороший рівень роботи відділу матеріально-технічного забезпечення підприємства.

За даними бухгалтерського обліку необхідно також оцінити ритмічність надходження на підприємство конкретних видів сировини, напівфабрикатів і комплектуючих та інших матеріальних ресурсів.

Так визначимо ритмічність постачання лісоматеріалу за 2018 рік, з врахуванням того, якщо планове надходження 1600 м^3.

Таблиця 3.4

Аналіз ритмічності постачання лісоматеріалу за 2018 рік на ТОВ «Злагода»

№	Період	Одиниці виміру	Фактичне надходження	Фактичне надходження в межах планового
1	На 01.01	м^3	1500,00	1500,00
2	На 01.02	м^3	1670,00	1600,00
3	На 01.03	м^3	1873,00	1600,00
4	На 01.04	м^3	1857,00	1600,00
5	На 01.05	м^3	1897,00	1600,00
6	На 01.06	м^3	1792,00	1600,00
7	На 01.07	м^3	1897,00	1600,00
8	На 01.08	м^3	1903,00	1600,00
9	На 01.09	м^3	1757,00	1600,00
10	На 01.10	м^3	1600,00	1600,00
11	На 01.11	м^3	1590,00	1590,00
12	На 01.12	м^3	1544,00	1544,00
13	ВСЬОГО		20880,00	19034,00

Приймаючи в розрахунок ритмічності постачання лісоматеріалу підприємству фактичне надходження на початок кожного місяця (але не більше планового), можна визначати коефіцієнт, який дасть уявлення про стан постачання лісоматеріалу за формулою 3.2:

$$К_{рп} = \sum Ф_н / I \times П_н \quad (3.2)$$

де $К_{рп}$ – коефіцієнт ритмічності поставок;

I – кількість періодів, на які розбито аналізований період;

$П_н$ – планове надходження;

$Ф_н$ – фактичний запас (у межах нормативного).

Таким чином:

$$К_{рп} = \frac{1903,00}{2088,00} = 0,91$$

Отже, при виконанні плану постачання лісоматеріалу на 107,4% постачання відбувалось протягом року не ритмічно, оскільки коефіцієнт ритмічності 0,91, це свідчить про те, що у виробництві могли виникати простої.

На основі проведеного аналізу забезпеченості ТОВ «Злагода» виробничими запасами можна стверджувати, що забезпеченість по основних видах запасів складає 100 %, але перед планово-економічним відділом постає завдання покращити норми витрачання, оскільки вони в 2018 році були завищені на 184,00 тис. грн. Крім того постачання запасами відбувалось в 2018 році не ритмічно. Неритмічність поставок сировини та інших матеріалів зумовлює простої, втрати робочого часу, необхідність понаднормових робіт.

Все це збільшує собівартість продукції, що випускається, і відповідно зменшує прибуток підприємства.

З метою покращення забезпеченості ТОВ «Злагода» запасами доцільно визначити оптимальний розмір поставок, застосувавши модель «економічного обґрунтування розміру поставки». Ця модель базується на виборі розміру поставки, яка мінімізує витрати на доставку та зберігання, крім того дана модель дозволяє:

– прискорити оборотність запасів;

– забезпечити безперебійність виробництва;

– знизити ризик старіння та псування запасів.

Для обчислення оптимального розміру поставки використовують формулу 3.3:

$$РППО = \frac{2 \times РВЗ \times СВЗ}{ВЗЗ} \quad (3.3)$$

де РППО – оптимальний розмір партії поставки;

РВЗ – розмір використаних запасів в звітному періоді;

СВЗ – середня вартість одного замовлення;

ВЗЗ – вартість зберігання одиниці запасів в звітному періоді.

На основі зведених даних бухгалтерського обліку можна визначити: оптимальний розмір партії поставок лісоматеріалу, кількість поставок в рік та тривалість між партіями.

Таблиця 3.5

Визначення оптимального розміру партії поставок на ТОВ «Злагода»

№п/п	Назва витрат	Сума
1	Матеріальні затрати лісоматеріалу за рік, м³	20880,00
2	Витрати на доставку:	1510,00
2.1	Оплата АТП за перевезення	400,00
2.2	Витрати на навантаження, розвантаження і складування	290,00
2.3	Витрати на страхування	170,00
2.4	Послуги брокерам	500,00
2.5	Інші витрати на доставку	150,00
3	Витрати на зберігання:	
3.1	Витрати на утримання запасів на складах підприємства за 1 день	35,00
3.2	Інші витрати на зберігання	6,00
4	Оптимальний розмір партії, м³	1240,2
5	Кількість поставок в рік (р.1/р.4)	16
6	Тривалість між поставками, днів (360/р.5)	22

Отже, згідно моделі «економічного обґрунтування розміру поставки» постачання повинно відбуватися 16 разів в рік кожні 22 дні в розмірі 1240,2 м³. При таких умовах витрати на доставку і зберігання будуть

мінімальними, а забезпеченість буде достатньою.

Такі розрахунки необхідно проводити по тих видах виробничих запасів, які займають основну частину у виробництві, а також по тих запасах, забезпеченість яких не є оптимальною.

3.3 Аналіз ефективності використання виробничих запасів та напрями покращення системи управління ними

Недоліки в постачанні, зменшення обсягів матеріалів у поточних запасах та перевитрати матеріалів при їх використанні може певною мірою компенсуватися економією їх у виробничому процесі, але для цього необхідно провести оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів за допомогою системи різноманітних показників, зокрема таких як: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, коефіцієнт використання матеріалів; швидкість оборотності (тривалість обороту), коефіцієнт оборотності (кількість оборотів).

Коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнт інтенсивності використання) розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість виробничих запасів.

Рівень оборотності виробничих запасів значною мірою залежить від галузевих особливостей і підвищення його в 2018 році означає покращення організації взаємозв’язків з клієнтами.

Тривалість обороту виробничих запасів представляє собою кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму і є величиною оберненою до коефіцієнта оборотності.

Матеріаломісткість продукції є узагальнюючим вартісним показником і визначається як співвідношення суми матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції і показує, скільки матеріальних витрат припадає на

кожну гривню виготовленої продукції.

Аналіз матеріаломісткості проводиться у наступному порядку:

– визначається загальна оцінка матеріаломісткості продукції;

– аналізується зміна матеріаломісткості за окремими елементами витрат;

– визначається вплив зміни факторів на матеріаломісткість продукції;

– визначається вплив факторів на матеріаломісткість.

Аналіз матеріаломісткості продукції дає можливість пошуку резервів скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції та сприяє зниженню собівартості.

Аналіз матеріаломісткості проводиться за структурно-логічною, адактивною, краткою або мультиплікаційною факторними моделями.

Структурно-логічна факторна модель матеріальних витрат відображає зміну матеріаломісткості залежно від зміни загальної матеріаломісткості продукції, на які, у свою чергу, впливають фактори другого і третього рівнів.

Матеріаломісткість залежить від обсягу валової (товарної) продукції та суми матеріальних витрат на її виробництво. У свою чергу обсяг валової продукції у вартісному вираженні може змінюватися за рахунок кількості виготовленої продукції, її структури та рівня відпускних цін. Сума матеріальних витрат також залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, витрачання матеріалів на одиницю продукції і вартості матеріалів.

Структурно-логічна факторна модель дає лише загальну картину факторів впливу на матеріаломісткість, їх можна визначити на підставі табл. 3.6, використовуючи метод ланцюгових підстановок.

Відповідно до даних табл. 3.6 матеріаломісткість продукції в 2018 році на ТОВ «Злагода» збільшилась на 0,03 і складає 0,67. Збільшення матеріаломісткості відбулось за рахунок наступних факторів:

– при збільшенні обсягу продукції у фактичних цінах змінилася структура продукції. Прямі матеріальні витрати на підставі планової калькуляції та обсягу продукції у 2018 році мали бути 36941,3 тис. грн.,

фактично склали 36782,7 тис. грн., тобто підвищилась частка менш матеріаломістких видів продукції;

– оскільки загальне відхилення обсягу продукції 23413,5 тис. грн. то воно виникає за рахунок зміни цін на продукцію, або на підставі планової калькуляції, або дії обох факторів.

Таблиця 3.6

Аналіз матеріаломісткості за прямими витратами

№	Показник	Умовні позначення	2017 р., тис. грн.	2018 р., тис. грн.	Відхилення +/-	%
1	2	3	4	5	6	7
1.	Обсяг випущеної продукції (без ПДВ)	ВП	31760,5	55174,0	+23413,5	73,72
2.	Прямі матеріальні витрати	М	20173,3	36782,7	16609,4	82,33
2.1.	Сировина і матеріали		15320,0	29139,5	13819,5	90,21
2.2.	Паливно-мастильні матеріали		1291,4	1379,4	88,0	6,81
2.3.	Електроенергія		2267,3	2347,8	80,5	3,55
2.4.	Комплектуючі вироби, запасні частини і допоміжні матеріали		1036,5	1884,7	848,2	81,83
2.5.	Інші матеріальні затрати		258,1	1401,3	1143,2	-
3.	Матеріаломісткість за прямими витратами	Мм	0,64	0,67	0,03	4,69
4.	Прямі матеріальні затрати на підставі планової калькуляції виходячи з фактичного обсягу	Мк	19329,4	36941,3	17611,9	91,11
5.	Відхилення цін на матеріальні ресурси	ΔЦр	–	11030,0	-	-
6.	Відхилення відпускних цін на продукцію	ΔЦ	-	5600,0	-	-

На основі табл. 3.6 методом ланцюгових підстановок можна розрахувати зміну матеріаломісткості за прямими матеріальними витратами.

1. Розраховується вплив зміни структури продукції: матеріаломісткість оцінюється як відношення витрат на підставі калькуляції, фактичного обсягу до фактичного випуску продукції без урахування впливу зміни ціни на продукцію (формула 3.4):

$$М_{цм1} = М_к /(ВП_{2014}-\Delta Ц) \quad (3.4)$$

$М_{цм1}$ = 36941,3/(55174,0-5600,0)=0,745

Вплив зміни структури продукції на матеріаломісткість за прямими матеріальними витратами складає (формула 3.5):

$$\Delta М_{мпв}=М_{цм1}-М_{м2013} \quad (3.5)$$

$\Delta М_{мпв}$ = 0,745-0,64=0,105

Отриманий результат свідчить, про те, що у випуску продукції збільшилась частка матеріаломістких виробів.

2. Визначається зміна рівня матеріальних витрат за окремими виробами (формула 3.6, 3.7):

$$М_{цм2}=(М_{2014}-\Delta Ц_р)/(ВП_{2013}-\Delta Ц) \quad (3.6)$$

$М_{цм2}$ = (36782,7-11030,0)/(55174,0-5600,0)=0,519

$$\Delta М_{мп} = М_{мп}-М_{мпв} \quad (3.7)$$

$\Delta М_{мп}$ = 0,519-0,745=-0,226

Отриманий результат свідчить про те, що у 2018 році на ТОВ «Злагода» скоротився рівень матеріальних витрат на окремі вироби.

3.Вплив цін на матеріальні ресурси на показник матеріаломісткості (формула 3.8, 3.9):

$$М_{цм3}=М_{2014}/(ВП-\Delta Ц) \quad (3.8)$$

$М_{цм3}$=36782,7/(55174,0-5600,0)=0,742

$$\Delta M_{мц}=M_{мц}-M_{п} \quad (3.9)$$

$\Delta M_{мц}$ =0,742-0,519=0,223

У результаті зростання цін на матеріальні ресурси матеріаломісткість збільшилась на 223грн.

4. Вплив зміни відпускних цін на продукцію на результативний показник (формула 3.10):

$$\Delta M_{мо}=M_{м}-M_{мц} \quad (3.10)$$

$\Delta M_{мо}$ =0,67-0,742=-0,072

Отриманий результат свідчить про те, що матеріаломісткість знизилась на 72 грн. за рахунок збільшення відпускних цін на продукцію.

За даними проведених розрахунків можна зробити висновок, що найбільший вплив на зміну матеріаломісткості спричинила зміна структури на 0,105. Позитивний вплив на матеріаломісткість мала зміна рівня матеріальних витрат на окремі вироби, що зменшило матеріаломісткість на 0,226.

Іншим узагальнюючим показником, є ефективність використання матеріалів, який визначається як співвідношення суми фактичних матеріальних витрат до величини матеріальних витрат виходячи з планової калькуляції і фактичного обсягу випуску продукції. Цей показник можна визначити за формулою 3.11:

$$К_{вм}=М_{ф} \div М_{пм}, \quad (3.11)$$

де $К_{вм}$ – коефіцієнт використання матеріалів;

$М_{ф}$ – сума фактичних матеріальних витрат, тис. грн.;

$М_{пм}$ – сума матеріальних витрат виходячи з планової калькуляції і фактичного випуску продукції.

$К_{вм2017}$= 20173,3 ÷ 19329,4=1,04

$К_{вм2018}$=36782,7 ÷ 36941,3= 0,99

Цей показник відображає рівень ефективності використання матеріалів, так в 2017 році цей коефіцієнт більше одиниці (1,04) і свідчить про перевитрачання матеріалів, але в 2018 році він дорівнює 0,99 і свідчить про економію на підприємстві матеріальних ресурсів.

Аналізуючи ефективність використання виробничих запасів на основі узагальнюючих показників матеріалоємності та коефіцієнту корисного використання матеріалів можна зробити висновки:

ТОВ «Злагода» в 2018 році збільшила матеріалоємність продукції, тобто сума матеріальних витрат у виробництво продукції збільшилось, але це не слід розглядати як негативне явище, оскільки на окремі види продукції рівень матеріаломісткості зменшився, про що свідчить коефіцієнт використання матеріалів. Тому підприємству необхідно і в майбутньому знизити матеріаломісткість продукції це можливо за рахунок: скорочення частки відходів і браку у виробництві; перегляду норм витрачання матеріалів у виробництво; заміна матеріалів, та інше.

ТОВ «Злагода» у процесі формування запасів стикнулося з такою проблемою, як вибір найбільш ефективної, доцільної системи управління запасами. Дана система не повинна діяти відокремлено, а повинна враховувати стратегію підприємства, цілі, мету та засоби, за допомогою яких вона буде реалізовуватися.

Не має однозначної думки щодо того, який обсяг запасів повинен бути сформований на підприємстві. Це залежить від того, яким видом діяльності займається підприємство, який обсяг вільних грошових коштів є в нього в наявності, чи має воно відповідні складські приміщення для зберігання запасів та багатьох інших факторів, які впливають на це рішення. Під час управління запасами дотримуються переважно одного з трьох підходів щодо визначення їх обсягу, а саме: максимізації, мінімізації чи оптимізації.

В сучасних умовах доцільно формувати оптимальний обсяг запасів,

який забезпечував би необхідний їх розмір та структуру, зниження витрат на їх обслуговування, послаблення залежності між виробничими підрозділами підприємства, створення системи ефективного контролю за їх рухом. Тому доцільно буде відобразити послідовність дій, які повинні виконувати фахівці ТОВ «Злагода», для того, щоб організувати та впровадити ефективну систему управління запасами на підприємстві.

Питанню управління виробничими запасами приділяється досить багато уваги як вітчизняними, так і закордонними дослідниками. Проте більшість із них вивчають лише загальні аспекти управління запасами, при цьому не враховуючи особливостей діяльності підприємств. А це викликає необхідність розробки відповідних рекомендацій з управління запасами для полегшення роботи фахівців.

Вибір системи управління запасами повинен здійснюватись на основі певної методики, яка передбачає виконання послідовності конкретних завдань, які можна згрупувати у відповідні етапи.

Отже, який би метод управління не використовувався на підприємствах харчової промисловості, існують мінімальні вимоги, щоб система була керованою і забезпечувала можливість реалізації різних методів планування запасів. Якщо на підприємстві буде використовуватись хоча б один із методів управління запасами, то це відразу відобразиться на зменшенні вартості доставки та зберігання запасів [18].

Чітко налагоджена система управління запасами повинна забезпечувати безперервне порівняння нормативних показників із фактичними, тобто вона повинна відслідковувати відхилення показників від норм та виявляти причину їх прояву. Можливість виявлення обсягу, часу та періодичності поповнення запасів сприяє проведенню процесу оптимізації запасів на підприємстві та, як наслідок, — мінімізації витрат, які пов'язані з формуванням запасів. Розрахунок нормативів запасів спростить процедуру формування бюджетів закупівель і зберігання запасів і допоможе здійснити оптимізацію витрат, які пов'язані з формуванням і підтриманням необхідного

їх рівня.

Для спрощення процедури регулювання параметрів замовлення необхідно розробити та запровадити правила визначення періоду та обсягу замовлення на підприємстві. Діюча система управління запасами на підприємстві повинна супроводжуватися постійним контролем за ходом виконання замовлення, забезпечувати зворотній зв'язок для прийняття персоналом підприємства ефективних рішень щодо закупівлі запасів.

Ще одним позитивним наслідком застосування систем управління запаси є доведення рівня запасів до реально необхідного, який забезпечить вивільнення оборотних засобів, грошових коштів, залучення додаткових сировинно-матеріальних ресурсів у виробництво та сприятиме випуску додаткової кількості продукції.

ВИСНОВКИ

У процесі написання кваліфікаційної роботи теоретичні та практичні знання про організацію і методи інвентаризаційного обліку були ретельно вивчені, консолідовані, поглиблені і розширені, і були внесені пропозиції щодо поліпшення їх з урахуванням поточної форми бухгалтерського обліку.

Отже, з вищесказаного можна зробити наступні узагальнюючі висновки:

1. У бухгалтерській літературі існує безліч різних концепцій, пов'язаних із запасами, проте слід зазначити, що кожен з них має свою власну інтерпретацію. На нашу думку, запаси являють собою частину матеріальних ресурсів підприємства, що представляють собою набір об’єктів праці, що знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, придбаних напівфабрикатів та компонентів, паливо, контейнери та пакувальні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини та інші матеріали, які складають матеріальну основу продукції підприємства, надають йому необхідні якості, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять їх на виріб.

Оцінка запасів відіграє значну роль у формуванні облікової політики. Важливим в оцінці запасів є принцип обережності, що передбачає використання в методах обліку оцінки запасів, повинен запобігати переоцінку активів, а також забезпечувати точність фінансових результатів компанії.

2. Основні підходи, які регулюють методологічну основу формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та її розкриття у фінансовій звітності, представлені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО 9 «Товарно-матеріальні запаси », а також в П (С) БО № 16 « Витрати »(щодо готової продукції).

4. ТОВ «Злагода» економічно ефективний і знаходиться на стадії його

розвитку – про це свідчить аналіз показників економічного стану підприємства.

5. Для обліку в ТОВ «Злагода» використовується загальний план рахунків. З 1 лютого 2008 року на підприємстві було прийнято замовлення на облікову політику, який представляє собою набір принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання фінансової звітності. Він доповнюється або змінюється щороку (при необхідності). ТОВ «Злагода» реалізує організацію бухгалтерської служби в централізованій формі. Бухгалтерський апарат економіки складається з трьох чоловік. У досліджуваному підприємстві розроблена і функціонує облікова політика ТОВ «Злагода». Затвердження облікової політики було підтверджено підписанням порядку облікової політики, в якому, в свою чергу, містяться наступні частини: преамбула, облікова політика, організація обліку, заявки. Облікова політика підприємства відповідає вимогам чинного законодавства, галузевої специфіки і потреб управління.

6. На підприємстві забезпечити документацію інвентаризації, що надається для використання ряду стандартних форм документів. В цілому первинний облік запасів в ТОВ «Злагода» підтримується на належному рівні, забезпечує контроль за отриманням, переміщенням і витрачанням цінностей, але в той же час є і недоліки в організації первинних бухгалтерський облік.

7. Синтетичний облік руху запасів в ТОВ «Злагода» здійснюється відділом бухгалтерського обліку в сумарному вираженні на синтетичному рахунку 20 «Виробничі запаси» відповідних субрахунків. Аналітичний облік проводиться для кожного типу продукту із зазначенням кількості, ціни і вартості (на складах, в складських приміщеннях і на інших складах за кількістю).

В цілому, синтетичний і аналітичний облік на ТОВ «Злагода» ведеться відповідно до вимог, але є такі недоліки, як порушення встановлених вимог щодо ведення складського обліку в ТОВ «Злагода», що в деякій мірі ускладнює обробку документи в бухгалтерії і перешкоджають отриманню

оперативної, повної, достовірної, об’єктивної і точної інформації про рух акцій.

8. ТОВ «Злагода» поставляються з відповідними підтверджуючими документами: накладними, специфікаціями, сертифікатами, сертифікатами якості, вимогами до оплати і т. П Для отримання інвентарю зі складу постачальника уповноваженій особі видається належним чином оформлена довіреність.

Відповідно до облікової політики ТОВ «Злагода» для всіх одиниць інвентаризації доступне лише середньозваженої вартості інвентарю. Вибір цього методу обумовлений тим, що він заснований на фактичних витратах, тому валовий та чистий прибуток більш надійні, ніж при використанні інших методів.

9. На основі проведеного аналізу забезпеченості ТОВ «Злагода» виробничими запасами можна стверджувати, що забезпеченість по основних видах запасів складає 100 %, але перед планово-економічним відділом постає завдання покращити норми витрачання, оскільки вони в 2018 році були завищені на 184,00 тис. грн. Крім того постачання запасами відбувалось в 2018 році не ритмічно. Неритмічність поставок сировини та інших матеріалів зумовлює простої, втрати робочого часу, необхідність понаднормових робіт.

Отже, згідно моделі «економічного обґрунтування розміру поставки» постачання повинно відбуватися 16 разів в рік кожні 22 дні в розмірі 1240,2 м³. При таких умовах витрати на доставку і зберігання будуть мінімальними, а забезпеченість буде достатньою.

10. Аналізуючи ефективність використання виробничих запасів на основі узагальнюючих показників матеріалоємності та коефіцієнту корисного використання матеріалів можна зробити висновки:

ТОВ «Злагода» в 2018 році збільшила матеріалоємність продукції, тобто сума матеріальних витрат у виробництво продукції збільшилось, але це не слід розглядати як негативне явище, оскільки на окремі види продукції рівень матеріаломісткості зменшився, про що свідчить коефіцієнт

використання матеріалів. Тому підприємству необхідно і в майбутньому знизити матеріаломісткість продукції це можливо за рахунок: скорочення частки відходів і браку у виробництві; перегляду норм витрачання матеріалів у виробництво; заміна матеріалів, та інше.

Після проведення дослідження обліку та аналізу запасів в ТОВ «Злагода» були виявлені деякі недоліки, які усувають, що ми пропонуємо наступні способи їх поліпшення:

1. Одним із способів поліпшення обліку запасів в ТОВ «Злагода» є доцільність розробки графіка документообігу інвентарю. Розклад робочого процесу являє собою індивідуально розроблену схему взаємодії всіх відділів підприємства з моменту створення (отримання) документа до моменту його передачі в архів.

2. На основі вивчення та узагальнення даних з наукової літератури, нормативної бази, внутрішньої і зовнішньої практики обліку запасів, ми поліпшили реєстр довіреностей (форма № М-3).

4. Наступною областю поліпшення є специфікація субрахунків:

– рахунок 201 «Сировина і матеріали» з відкриттям субрахунків другого порядку 201.1 «Сировина і матеріали на складі»; 201.2 «Сировина по дорозі»; 201.3 «Сировина в переробці»;

– рахунок 203 «Паливо» з відкриттям субрахунків четвертого порядку в контексті палива і запропонувати використання субрахунку 202 «Отримані матеріали і компоненти»;

– рахунок 207 «Запасні частини» шляхом введення нових субрахунків, з метою деталізації відповідних типів запасних частин.

Впровадження результатів дослідження у практику роботи ТОВ «Злагода» дозволить володіти економічною інформацією, яка відображає стан виробничих запасів, що буде сприяти ефективному прогнозуванню та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень з метою оптимізації виробничих запасів і одержання високих результатів господарювання.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Баранівська Л. Особливості оцінки матеріальних запасів на підприємствах : навч. посіб. *Економіст*. 2011. № 4. С. 44-46.
2. Братчук Л.М. Нові вимоги Податкового кодексу та завдання бухгалтерського обліку для їх вирішення. *Економіка АПК*. Науково-практичний журнал. 2011. № 4. С. 62-65.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: проблеми визначення. *Вісник ЖІТІ*. 2015. №17. С. 3-14.
4. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності Облік і аудит вищих навчальних закладів. Житомир: ПП «Рута», 2009. 592 с.
5. Плаксієнко В.Я., Пісьмаченко Л.М., Павлова Г.Є., Крушельницька Т.А. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України : підручник / за ред. В.Я. Плаксієнка. Дніпропетровськ : Вид-во Овсяннікова, 2009. 486 с.
6. Верхоглядова Н.І. та ін. Бухгалтерський облік : концепції основи теорії : навч. посіб. / за ред. Н. І. Верхоглядова. Київ : Кондор, 2011. 172 с.
7. Власюк Г.В. Оцінювання управління запасами. *Держава та регіони*. 2012. №1. С. 54-58.
8. Водоп'янова О. Облік запасів у роздрібній торгівлі. *Дебет-Кредит*. № 12. 2011. С. 13-18.
9. Войнаренко В.І. Аналіз методів оцінки запасів : підручник. Львів: Бак., 2009. 232 с.
10. Губарик О.М., Чернецька О.В. Вет препарати: від придбання до списання *Баланс-Агро*. 013. № 41. С. 21-26.
11. Губарик О.М., Касярум Д. Документальне оформлення надходження та витрачання виробничих запасів. Теоретико-практичні аспекти удосконалення обліку і контролю, системи оподаткування та фінансово-

економічної безпеки в управлінні економічною стійкістю підприємств : колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька. Дніпро: Пороги, 2018. С. 19-28.

12. Губарик О.М., Чернецька О.В. Норми природних втрат зернових: визначаємо та обліковуємо правильно. *Баланс-Агро*. 2013. № 10. С. 22-25.
13. Губарик О.М. Оцінка ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства на підставі фінансової звітності та бухгалтерського балансу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2010. №23. С. 38-41.
14. Должанський М.І., Должанський А.М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: навч. посіб. Львів : НБУ, 2009. 494 с.
15. Єлейно Я.І. Основи фінансового аналізу. Львів : Львівський інститут НБУ. 2009. 141 с.
16. Жадько К.С. Оціночна модель вибору програмного забезпечення бухгалтерського обліку. *Вісник ХНАУ*. 2011. №4. С.167.
17. Житній П. Принципи формування облікової політики. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. №4. С.25-27.
18. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 1 жовтня 2018 року № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року URL: https://www.apu.com.ua/2018/10/01/1- D1%82%D0%BD%D1%8F-2018-% (дата звернення 20.02.2019)
19. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996. *Все про бухгалтерський облік*. 2012. №86. С. 3-6.
20. Івахненков С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку і аудиту : навч. посіб. Київ : Знання-Прес. 2008. 349 с.
21. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2011. №3. 190 с.
22. Ізюмська О.М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Формування ринкової

економіки: зб. наук. праць. Київ :КНЕУ, 2008. 405с.

23. Камлик М.І. Бухгалтерській облік та звітність в Україні: збірник нормативно-правових актів. Київ : Атіка, Літера ЛТД, 2009. 752 с.
24. Карєв В.Д. Метод ціни продажу : *Науково-практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит»*. 2014. №3. С.12-19.
25. Касярум Д. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві та напрями їх вирішення. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи* : матеріали VIII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 26-27 жовтня 2017 р. : В 3 т. Том 1. Дніпро : Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2018. С. 81-82.
26. Касярум Д. Формування облікової політики підприємства щодо виробничих запасів. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств* : матеріали II Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції 11-12 травня 2018 р. : Дніпро, С. 54-57.
27. Киба Л.М. Передумови створення методики з розрахунку нормативів виробничих запасів матеріально-технічних ресурсів. *Актуальні проблеми економіки.* 2015. № 9. С. 159-168.
28. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз і планування : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2009. 388 с.
29. Крупка Я.Д. та ін. Фінансовий облік : підручник. Київ : «Хай-Тек Прес», 2011. 544 с.
30. Лівщиц Д.М. Інвентаризація : практ. посіб. Київ :ЦУЛ, 2013. 140 с.
31. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. Київ : В-во «Центр учбової літератури». 2009. 726 с.
32. Ловінська Л. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.01.07 р. № 2. *Все про бухгалтерський облік*, 2014 . №68. С.30-37.
33. Мельянкова Л.В. Особливості первинного обліку надходження та руху

виробничих запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2012. № 14. С. 13-18.

34. Мельянкова Л.В. Особливості синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів та МШП. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2013 . №15-16 . С. 2-6
35. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 р. № 2. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2013. №15-16 . С. 6-26.
36. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник. Київ : ЦУЛ, 2009. 412 с.
37. Моссаковський В.Б. Парадокси бухгалтерського обліку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 10. С. 3-15.
38. Моссаковський В. Особливості обліку у сільськогосподарських підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*: науково-практичний журнал. 2012. № 1. С. 37-41.
39. Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 7 лютого 2013 року. Верховна рада України офіційний веб-портал. URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13. (дата звернення: 15.09.2019).
40. Огійчук М.Ф. та ін. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник / за ред. М.Ф. Огійчука. – 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Алерта, 2012. С. 159-164.
41. Омелянович М. Оцінка вибуття запасів: вивчаємо методи. *Все про бухгалтерський облік*. 2014. №47. С. 19.
42. Павловський О.В. Фінансовий аналіз : навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. К.:КНЕУ, 2008. 388 с.
43. Пилипів Н.І., Борисовський М.І. Оцінка вибуття запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Агросвіт*, 2013. №24. С. 39-46.
44. Пісочний С. Пальне на підприємстві: за талонами, відомостями та паливними картками. *Все про бухгалтерський облік*, 2012. № 26. С. 19-

21.

45. План рахунків і П(С)БО: нормативний довідник бухгалтера: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / гол. редактор О. Кантерман. Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2012. 304 с.
46. Податковий кодекс України від 02.12.2014 р. № 2755-VI. URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/ 2755-17. (дата звернення: 10.08.2019).
47. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20 жовтня 1999 р. №246. *Все про бухгалтерський облік*. 2011. № 10. Ч. 1. С. 11-13. (дата звернення: 10.09.2019).
48. Постанова Кабінету Міністрів України «Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, значення (псування) матеріальних цінностей» від 22.11.99р. № 60. Юрист плюс. 2012. С. 9-11.
49. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства Фінансів України №73 від 07.02.2013 р. URL : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z480-06. (дата звернення: 11.08.2019).
50. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства Фінансів України № 318 від 31.12.1999. URL: http:// zakon1.rada.gov.ua/ laws/show/z074-21. (дата звернення: 10.09.2019).
51. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль: Карт-бланш, 2008. 628 с.
52. Садовська І.Б., Божидарнік В.Т., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2013. 688 с.
53. Стрельніков О.І. Удосконалення організаційної структури управління системою бухгалтерського обліку в Україні. *Економіка та держава*. 2014. №2. С.121-123.
54. Сук Л.К. Первинний облік виробничих запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2014. №19. С. 31-40.

55. Сук Л.К. Синтетичний та аналітичний облік матеріальних запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві* , 2013. №14. С. 34-40.
56. Ткаченко Н.М. Бухгалтерській фінансовий облік на підприємствах України : підручник для студентів економічної спеціальності вищих навчальних закладів. Київ : А.С.К., 2009. 784 с.
57. Хліпальська В.А. Облік надходження і зберігання запасів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. №11. С. 37-42.
58. Чебанова Н.В. Бухгалтерський фінансовий облік : посібник. Київ : Видавничий центр «Академія», 2009. 672 с.
59. Шепелевич В.В. Проблеми в управлінні оборотними активами та шляхи їх подолання. *Агросвіт*, 2014. №14 . С. 73-80.
60. Ярмоленко В.П. Про склад і класифікацію виробничих запасів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2014. №11. С. 43-49.
61. Accounting Information Systems by Marshall B. Romney, Paul J. Steinbart Hardcover, Tenth Edition, 2005. 805 p.
62. Financial Accounting: IFRS. Jerry J. Weygandt, Donald E. Kieso, Paul D. Kimmel John Wiley & Sons, 2010. 848 p.
63. Howard M. Schilit Financial Shenanigans: How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports. McGraw-Hill, 2010. 304 p.
64. Managerial Accounting: Tools for Business Decision Making (Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso). 2004. 728 p.
65. Managerial accounting for managers / Eric W. Noreen, Peter C. Brewer, Ray H. Garrison. Ray H. III. Title. – 3rd ed.p. cm., 2014. 32 p.